

Byla C-513/03

M. E. A. van Hiltten-van der Heijden paveldėjimai

prieš

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen

(Gerechtshof te's-Hertogenbosch prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Kapitalo judėjimas – EB sutarties 73b straipsnio 1 dalis (dabar – EB 56 straipsnio 1 dalis) – Paveldėjimo mokestis – Teisinė fikcija, pagal kurią valstybės narės pilietis, miręs per dešimt metų po to, kai išvyko iš šios valstybės narės, yra laikomas gyvenusiu joje savo mirties momentu – Trečioji valstybė“

Sprendimo santrauka

Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai

(EB sutarties 73b straipsnis (dabar – EB 56 straipsnis))

EB sutarties 73b straipsnis (dabar – EB 56 straipsnis) turi būti aiškinamas taip, jog jis nedraudžia tokių valstybės narės teisės aktų, pagal kuriuos šios valstybės narės pilietis, mirusio per dešimt metų nuo tada, kai jis gyvenamąjį vietą šioje valstybėje narėje perkėlė į užsienį, palikimas yra apmokestinamas, lyg jo gyvenamoji vieta būtų likusi toje pačioje valstybėje narėje, sumažinant mokestį kitose valstybėse sumokėtą paveldėjimo mokestį dydžiu.

Iš tiesų teisės aktai, numatantys vienodas palikimo apmokestinimo sąlygas gyventi užsienį persikėlusiams piliečiams ir tiems, kurie liko atitinkamoje valstybėje narėje, negali nei pirmąjį atgrasinti nuo investavimo šioje valstybėje narėje iš kitos valstybės, nei antrąjį atgrasinti tai daryti kitoje valstybėje iš minėtos valstybės narės ir, nepaisant to, kur yra nagrinjamas turtas, taip pat negali sumažinti savo gyvenamąjį vietą užsienį perkėlusio piliečio palikimo vertės.

Skirtingas požiūris į tuos atitinkamos valstybės narės gyventojus, kurie yra jos piliečiai, ir tuos, kurie yra kitų valstybių narių piliečiai, kurį lemia tokie teisės aktai, nesant suvienodintų ir suderintų Bendrijos teisės aktų, išplaukia iš valstybių narių kompetencijos konvencijomis ar vienašališkai apibrėžti apmokestinimo galiojimo pasidalijimo kriterijus.

Be to, nacionalinės teisės aktai, kurių poveikis yra toks, kad jie atgrasina pilietį, norintį perkelti savo gyvenamąjį vietą kitą valstybę, ir taip apsunkina jo teisę laisvai judėti, dėl šios vienintelės priežasties neturėtų būti laikomi kapitalo judėjimo apribojimu Sutarties 73b straipsnio prasme.

(žr. 46–47, 50–51 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2006 m. vasario 23 d.(*)

„Kapitalo judėjimas – EB sutarties 73b straipsnio 1 dalis (dabar – EB 56 straipsnio 1 dalis) – Paveldėjimo mokestis – Teisinė fikcija, pagal kurią valstybės narės pilietis, miręs per dešimt metų po to, kai išvyko iš šios valstybės narės, yra laikomas gyvenusiu joje savo mirties momentu – Trečioji valstybė“

Byloje C-513/03

dėl *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (Nyderlandai) 2003 m. lapkričio 5 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. gruodžio 8 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

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

prieš

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

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J. Malenovský, S. von Bahr (pranešėjas), A. Borg Barthet ir U. Löhmus,

generalinis advokatas P. Léger,

posėdžio sekretorius H. Von Holstein, kanclerio pavaduotojas,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2005 m. gegužės 12 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- M. E. A. van Hilten-van der Heijden paveldėtojų, atstovaujamą *belastingadviseur* P. Kavelaars,
- Nyderlandų vyriausybę, atstovaujamą H. G. Sevenster ir S. Terstal,
- Vokietijos vyriausybę, atstovaujamą A. Tiemann ir M. Lumma,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamą R. Lyal ir A. Weimar,

susipažinęs su 2005 m. birželio 30 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra dėl EB sutarties 73c straipsnio 1 dalies ir 73d straipsnio 3 dalies (dabar – EB 57 straipsnio 1 dalis ir 58 straipsnio 3 dalis), galiojusių M. E. A. van Hilten-van der Heijden mirties dieną, išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas byloje tarp M. E. A. van Hilten-van der Heijden paveld?tojai ir *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* (Heerlen nacionalin?s mokes?i? tarnybos užsienio fizini? asmen? ir ?moni? skyriaus inspektorius, toliau – inspektorius) d?l paveld?jimo mokes?i?, nustatyt? mirusiosios paliktam turtui Nyderlanduose.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teis?s aktai

3 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB d?l Sutarties 67 straipsnio (panaikinto Amsterdamo sutartimi) ?gyvendinimo (OL L 178, p. 5) I priedo „Kapitalo jud?jim?, nurodyt? direktyvos 1 straipsnyje, nomenklat?ra“ ?vade nurodyta:

„Šioje nomenklat?roje kapitalo jud?jimai skirstomi pagal turto ir ?sipareigojim?, su kuriais jie susij?, ekonomin? pob?d? ir išreiškiami arba nacionaline, arba užsienio valiuta.

Kapitalo jud?jimai, išvardyti nomenklat?roje, apr?pia:

- visas b?tinias kapitalo jud?jim? operacijas: sandori? sudarym? ir su jais susijusi? pervedim? vykdym?. Paprastai sudaromas skirting? valstybi? nari? rezident? sandoris, nors kai kuriuos kapitalo jud?jimus vykdo vienas asmuo (pvz., aktyv?, priklausan?i? emigrantams, pervedimai),
- operacijas, kurias atlieka fizinis ar juridinis asmuo <...>,
- visus ?manomus ?kio subjekto taikomus finansini? operacij? metodus rinkoje, kurie pasirenkami atliekant atitinkam? operacij?. Pvz., vertybini? popieri? ir kit? finansini? instrument? ?sigijimo s?voka apibr?žia ne tik sandorius vietoje, bet ir visus galimus veikimo b?dus: išankstinius sandorius, opcionus arba sandorius d?l vertybini? popieri?, suteikian?i? teis? pasirašyti kitus vertybinius popierius, apsikeitimo sandorius ir t. t. <...>,
- operacijas, skirtas sukauptam turtui parduoti ar perleisti j? kitiems subjektams, jo pardavimo ?plauk? repatrijavim? <...> ar ši? ?plauk? skub? panaudojim? nenukrypstant nuo Bendrijos ?pareigojim?,
- operacijas kreditams arba paskoloms gr?žinti.

Ši nomenklat?ra išsamiai neišvardija vis? kapitalo jud?jim?, patenkan?i? ? ši? s?vok?, d?l to joje yra skyrius xiii – F. „Kiti kapitalo jud?jimai – ?vair?s“. Tod?l ji netur?t? b?ti aiškinama kaip ribojanti direktyvos 1 straipsnyje nurodyt? visiško kapitalo jud?jimo liberalizavimo princip?.

4 Min?ta nomenklat?ra apima trylika skirting? kapitalo jud?jimo kategorij?. XI skyriuje „Asmeninio kapitalo jud?jimas“ numatyta:

„<...>

D. Paveld?jimai ir palikimai

<...>“

5 Pasirašant 1992 m. vasario 7 d. Europos S?jungos Baigiam?j? akt? ir tarpvyriausybini? konferencij? deklaracijas, valstybi? nari? vyriausyb? atstov? konferencija pri?m? Deklaracij? d?l Europos Bendrijos steigimo sutarties 73d straipsnio (OL C 191, p. 99, toliau – Deklaracija d?l Sutarties 73d straipsnio), kurios turinys yra toks:

„Konferencija teigia, kad Europos Bendrijos sutarties 73d straipsnio 1 dalies a punkte nurodyta valstybi? nari? teis? taikyti atitinkamas savo mokes?i? ?statym? nuostatas galios tik 1993 m. pabaigoje galiojan?ioms atitinkamoms nuostatomis. Ta?iau ši deklaracija yra taikoma tik kapitalo jud?jimui tarp valstybi? nari? ir tarp valstybi? nari? vykdomiems mok?jimams.“

Nacionalin?s teis?s aktai

6 Pagal Nyderland? teis? kiekvienas paveld?jimas yra apmokestinamas. 1956 m. birželio 28 d. Paveld?jim? ?statymo (*Successiewet*) (*Stb.* 1956, Nr. 362, toliau – 1956 m. P?) 1 straipsnio 1 dalyje nustatomi kriterijai, pagal kuriuos nustatoma, ar mir?s asmuo, kurio turtas gali b?ti paveld?tas, gyveno Nyderlanduose, ar užsienyje. Ši nuostata numato:

„Pagal š? ?statym? turi b?ti renkami šie mokes?iai:

1. Paveld?jimo mokes?iai nuo bendros pagal paveld?jimo teis? perduodamo turto vert?s po asmens, gyvenusio iki mirties momento Nyderlanduose, mirties.

<...>“

7 1956 m. P? 3 straipsnio 1 dalis nustato:

„Karalyst?je gyven?s Nyderland? pilietis, kuris mir? arba padovanojo turt? per dešimt met? nuo išvykimo iš gyvenamosios vietos Karalyst?je, laikomas gyvenusiu Karalyst?je savo mirties ar dovanojimo momentu.“

8 1951 m. lapkri?io 12 d. Hagoje pasirašytos Šveicarijos Konfederacijos ir Nyderland? Karalyst?s sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo paveld?jimo mokes?i? srityje (toliau – Sutartis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo) 2 straipsnio pirmoji pastraipa numato:

„Nekilnojamasis turtas <...> gali b?ti apmokestinamas paveld?jimo mokes?iais tik toje šalyje, kurioje jis yra. <...>“

9 Sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo 3 straipsnio pirmoji pastraipa nurodo:

„Paveldimas turtas, kuriam netaikomas <...> 2 straipsnis, apmokestinamas paveld?jimo mokes?iais tik toje valstyb?je, kurioje buvo paskutin? mirusiojo gyvenamoji vieta.“

10 Paaiškinant gyvenamosios vietos s?vok?, Sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo 3 straipsnio antrojoje pastraipoje nurodomos tos pa?ios dienos Šveicarijos Konfederacijos ir Nyderland? Karalyst?s sutar?i? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo pajam? ir turto mokes?i? srityse nuostatos.

11 Pasirašydamos Sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo šalys pri?m? kelet? deklaracij?, tapusi? jos sudedamosiomis dalimis, iš kuri? viena yra konkre?iai susijusi su 3 straipsniu.

12 Ši deklaracija nustato:

„1. Nepaisant šios Sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo 3 straipsnio antrosios pastraipos nuostat?, valstyb?, kurios pilietis buvo mirusysis savo mirties momentu, gali apmokestinti jo palikt? turt?, lyg mirusiojo gyvenamoji vieta b?t? buvusi toje valstyb?je, jei šis per 10 met? iki mirties joje tur?jo gyvenam?j? viet? bei iš jos išvykdamas tur?jo šios valstyb?s pilietyb?; šiuo atveju mokes?io dalis, kuria ši valstyb? neapmokestint? turto, jei mirusysis

išvykdamas iš gyvenamosios vietos ar mirties momentu neturėt? minėt?os valstyb?s pilietyb?s, bus sumažinama kitoje valstyb?je d?l ten turėt?os gyvenamosios vietos mok?tinu mokes?iu.

2. Pirmosios pastraipos nuostatos netaikomos asmenims, kurie savo mirties momentu yra dviej? valstybi? pilie?iai.“

13 Pagal 1989 m. Nutarimo d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo (*Besluit vookoming dubbele belasting* 1989, 1989 m. gruodžio 21 d., *Stb.* 1989, Nr. 594, toliau – Nutarimas) 13 straipsn?:

„1. Mirusiojo, kuris pagal 1956 m. P? 3 straipsnio 1 dal? laikomas mirties momentu gyvenusiu Nyderlanduose, turtui taikomas kitoje valstyb?je taikomo paveld?jimo mokes?io dydžio mokes?io sumažinimas, jei tas turtas n?ra numatytas 11 straipsnyje, tiek, kiek panašiu mokes?iu kita valstyb? apmokestina paveldimo turto sudedam?sias dalis, kurios neb?t? apmokestintos, jei mirusysis iš ties? savo mirties momentu gyvent? Nyderlanduose. <...>

2. 1 dalyje nurodyto sumažinimo suma bus mažiausia iš ši? sum?:

a) kit? valstybi? nustatyt? mokes?i? suma;

b) suma, kuri lyginant su paveld?jimo mokes?iu, kuris tur?t? b?ti mokamas pagal 1956 m. P? netaikant šio nutarimo, tiksliai atitinka santyk? tarp bendros palikimo, numatyto šio straipsnio 1 dalyje, dali? vert?s ir vis? sukaupt? dali? vert?s, sumažintos ?mon?s nuosav? ?sipareigojim? verte, ?skaitant ?sipareigojim?, kylan?i? iš kit? nei akcinink? teisi?, verte ir ?sipareigojim?, kurie n?ra pa?ios ?mon?s, bet laiduoti nekilnojamo turto hipoteka ar teise ? nuosavyb? ?mon?je, verte.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

14 M. E. A. van Hilten-van der Heijden mir? 1997 m. lapkri?io 22 dien?. B?dama Nyderland? piliet? iki 1988 m. pradžios ji gyveno Belgijoje, o nuo 1991 m. – Šveicarijoje.

15 Šios mirusiosios turt? pirmiausia sudar? nekilnojamas turtas, esantis Nyderlanduose, Belgijoje ir Šveicarijoje, kotiruojami vertybiniai popieriai Nyderlanduose, Vokietijoje, Šveicarijoje ir Jungtin?se Amerikos Valstijose, taip pat Europos Sąjungoje Nyderland? ir Belgijos bank? institucij? padaliniuose atidarytose ir j? valdomose banko s?skaitose esan?ios l?šos.

16 Šio asmens paveld?tojai buvo apmokestinti paveld?jimo mokes?iu, apskai?uotu 1956 m. P? 3 straipsnio 1 dalies pagrindu. Inspektorius sprendimo d?l šio mokes?io nepakeit? ir po to, kai keturi paveld?tojai pateik? skund?.

17 Taigi pastarieji *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* pareišk? ieškin? d?l šio sprendimo.

18 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pastebi, jog iš Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje esan?ios nuorodos ? „Paveld?jim? ir palikim? yra aišku, kad pagrindin?je byloje kapitalas jud?jo tarp tre?iosios valstyb?s ir valstybi? nari?.

19 Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas teigia, kad 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendime jis nusprend?, jog 1956 m. P? 3 straipsnio 1 dalis yra nacionalin? priemon?, kuria apribojamas arba tampa mažiau patrauklus laisvas kapitalo jud?jimas. Tokia nuostata apsunkina išvykim? d?l nepatogumo, kur? sukuria joje numatyta teisin? fikcija, taikoma per dešimt met? nuo emigravimo paveld?tojams perduodamam turtui. Nyderland? Karalyst? apmokestina paveld?jimo ar dovanojimo mokes?iais per dešimt met? nuo emigravimo iš Nyderland? palikt? turt?, kai šie mokes?iai užsienyje yra mažesni, ta?iau ši valstyb? užsienyje sumok?to paveld?jimo mokes?io perviršiui netaiko nei restitucijos, nei ?skaitymo. Taigi pagal š? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?usio teismo sprendim? 1956 m. P? 3 straipsnio 1 dalis yra pasl?ptas

tarpvalstybinį paveldėjimą apribojimas.

20 Tame pačiame sprendime prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė, kad 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalis taip pat yra neteisėtas diskriminavimas. Iš tiesų Nyderlandų teisės atskyrus Nyderlandų piliečius nuo kitų valstybių piliečių; Nyderlandų pilietis galėjo išvengti minėtos nuostatos taikymo tik atsisakydamas pilietybės. Be to, ši nuostata negali būti pateisinta privalomais viešojo intereso motyvais, nes jos vienintelis apribojimo priežastis yra ta, kad Nyderlandų Karalystė praranda paveldėjimo mokesčius dėl savo piliečių išvykimo.

21 Tačiau iš Teisingumo Teismo praktikos nėra aišku, ar tokia nuostata, kaip antai ginijama pagrindinėje byloje, patenka į Sutarties 73c straipsnio 1 dalies taikymo sritį.

22 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar Deklaracija dėl Sutarties 73d straipsnio nustato, kad teisės aktai, taikytini kapitalo judėjimui tarp valstybių narių ir trečiųjų valstybių, nėra apsaugomi pagal Sutarties 73d straipsnio 1 dalies a punktą, ar šis straipsnis visada taikomas kapitalo judėjimui tarp valstybių narių ir trečiųjų valstybių bei neapsiriboja šios srities nuostatomis, galiojusiomis 1993 m. pabaigoje.

23 Remdamasis šiomis aplinkybėmis *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nusprendė atodėti sprendimo priėmimą ir kreiptis į Teisingumo Teismą su šiais prejudiciniais klausimais:

„1. Ar (1956 m.) P 3 straipsnio 1 dalis yra leistinas apribojimas (Sutarties 73c) straipsnio (1 dalies) prasme?

2. Ar (1956 m.) P 3 straipsnio 1 dalis yra draudžiama neteisėto diskriminavimo priemonė, ar užslopintas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, numatytas (Sutarties 73d) straipsnio (3 dalyje), kai ji taikoma kapitalo judėjimui tarp valstybės narės ir trečiosios valstybės, taip pat atsižvelgiant į Deklaraciją dėl Europos Bendrijos steigimo sutarties (73d straipsnis), priimtą pasirašant 1992 m. vasario 7 d. Europos Sąjungos Baigiamąjį aktą ir tarpvyriausybinių konferencijų deklaracijas“

Dėl prejudicinių klausimų

Pradinės pastabos

24 Iš esmės savo klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar tokie nacionalinės teisės aktai, kaip antai ginijami pagrindinėje byloje, patenka į Sutarties 73c straipsnio 1 dalies ir (ar) 73d straipsnio 3 dalies taikymo sritį.

25 Tačiau, kaip yra aišku iš paties prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo sprendimo ir nurodyta visose šioje byloje Teisingumo Teismui pateiktose pastabose, prieš nagrinėjant minėtas EB sutarties nuostatas yra būtina nustatyti, ar tokie teisės aktai yra kapitalo judėjimo apribojimas EB sutarties 73b straipsnio (dabar – EB 56 straipsnis) prasme.

26 Pagal nusistovėjusį teismo praktiką Teisingumo Teismas, siekdamas pateikti tinkamą atsakymą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, gali atsižvelgti į Bendrijos teisės normas, kuriomis nacionalinis teismas nesirėmė savo prejudiciniuose klausimuose (šiuo klausimu žr. 2004 m. spalio 12 d. Sprendimo *Wolff & Müller*, C-60/03, Rink. p. I-9553, 24 punktą ir 2005 m. liepos 7 d. Sprendimo *Weide*, Rink. p. I-0000, 25 punktą).

27 Taigi reikia išnagrinėti, ar Sutarties 73b straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia tokius valstybės narės teisės aktus, kaip antai ginijami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos šios valstybės narės piliečio, mirusio per dešimt metų nuo tada, kai jis gyvenamąjį vietą šioje valstybėje narėje perkėlė į užsienį, palikimas yra apmokestinamas, lyg jo gyvenamoji vieta būtų toje pačioje valstybėje narėje, taikant mokesčio sumažinimą kitose valstybėse nustatytą

paveldėjimo mokesčių dydžiu.

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

28 M. E. A. van Hilten-van der Heijden paveldėjimui tvirtina, kad 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalis pažeidžia Sutarties 73b straipsnį. Iš tiesų tai yra netiesioginis diskriminavimas ir bet kuriuo atveju netiesioginis apribojimas, nes, pirma, asmenys atskirti pagal tai, ar jie gyveno iki savo mirties Nyderlanduose, ir, antra, minėta nuostata netaikoma, jei iš Nyderlandų išvykstantis asmuo nėra Nyderlandų pilietis.

29 Nyderlandų ir Vokietijos vyriausybės tvirtina, jog tam, kad būtų galima atsakyti į pateiktus klausimus, reikia nustatyti, ar Sutarties 73b straipsnis draudžia 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalimi nustatytą gyvenamosios vietos teisinę fikciją.

30 Šiuo klausimu Nyderlandų vyriausybė teigia, kad net paveldėjimo atveju visada reikia kalbėti apie kapitalo judėjimą. Mirties atveju turtas aprašomas mirties momentu ir paveldėjimo mokestis apskaičiuojamas tuo pagrindu. Kadangi dar nebuvo nei kapitalo judėjimo, nei su tuo susijusio perdavimo, nebuvo ir veiksmo, susijusio su laisvu kapitalo judėjimu.

31 Be to, nebuvo nei diskriminavimo, nei laisvo kapitalo judėjimo apribojimo. Iš tiesų nebuvo jokio diskriminavimo dėl pilietybės tarp Nyderlandų piliečių, likusių šalyje, ir iš jos išvykusiųjų. Be to, išvykstančio iš Nyderlandų piliečio padėtis skyrėsi nuo kitos valstybės narės piliečio, kuris išvyko iš Nyderlandų juose pagyvenęs, padėtis.

32 Iš to yra aišku, kad Sutarties 73b straipsniui neprieštarauja 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalimi gyvenamajai vietai nustatyta teisinė fikcija.

33 Vokietijos vyriausybė teigia, kad Sutarties 73b straipsnis netaikytinas tokiai nuostatai, kaip antai 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalis, nes būtų tokia nuostata nedaro jėtos laisvam kapitalo judėjimui.

34 Europos Bendrijų Komisija teigia, kad 1956 m. P 3 straipsnio 1 dalyje neatsižvelgiama į palikimo ar jo dalies buvimo vietą atitinkamo asmens mirties momentu. Taigi šis straipsnis nenustato kapitalo judėjimo iš Nyderlandų ir į juos apribojimą. Todėl Sutarties 73b straipsnio ir po jo esančių straipsnių užtikrintas laisvas kapitalo judėjimas nėra susijęs su pagrindinėje byloje nagrinėjamais klausimais.

35 Kalbant apie galimą minėtos Sutarties nuostatą dėl laisvo asmens judėjimo ir įsisteigimo laisvės taikymo, Komisija primena, kad šios nuostatos taikomos tik judėjimui Europos Sąjungoje.

Teisingumo Teismo vertinimas

36 Pirmiausia primintina, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką, nors tiesioginių mokesčių sistemos reguliavimas priskirtinas valstybių narių kompetencijai, jos privalo šia teise naudotis laikydamosi Bendrijos teisės (šiuo klausimu žr. 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 16 punktą ir 2005 m. kovo 10 d. Sprendimo *Laboratoires Fournier*, C-39/04, Rink. p. I-2057, 14 punktą).

37 Taip pat reikia priminti, kad Sutarties 73b straipsnio 1 dalis numato laisvą kapitalo judėjimą tarp valstybių narių bei tarp valstybių narių ir trečiųjų valstybių. Todėl Sutarties skyriaus „Kapitalas ir mokėjimai“ nuostatos numato, kad visi laisvo kapitalo judėjimo tarp valstybių narių bei tarp valstybių narių ir trečiųjų valstybių apribojimai yra draudžiami.

38 Taigi pirmiausia reikia išnagrinėti, ar paveldėjimas yra kapitalo judėjimas Sutarties 73b

straipsnio prasme.

39 Šiuo klausimu reikia pastebėti, kad Sutartis nepaaiškina s?vok? „kapitalo jud?jimas“ ir „mok?jimais“. Tod?l iš nusistov?jusios teism? praktikos yra aišku, kad tiek, kiek Sutarties 73b straipsnis iš esm?s per?m? Direktyvos 88/361 1 straipsnio turin?, ir net jei ši buvo priimta EEB sutarties 69 straipsnio ir 70 straipsnio 1 dalies (EEB sutarties 67–73 straipsniai buvo pakeisti EB 73b–73g straipsniais, dabar – EB 56–60 straipsniai) pagrindu, prie jos prid?ta „kapitalo jud?jimo nomenklat?ra“ tebenaudotina kaip gair?s, aiškinant kapitalo jud?jimo s?vok? taip pat, kaip ir prieš ?sigaliojant min?tiems straipsniams, ?vertinant tai, kad, remiantis jos ?vadu, joje pateiktas s?rašas n?ra baigtinis (šiuo klausimu žr., be kita ko, 1999 m. kovo 16 d. Sprendimo *Trummer ir Mayer*, C?222/97, Rink. p. I?1661, 21 punkt? ir 2002 m. kovo 5 d. Sprendimo *Reisch ir kt.*, C?515/99, C?519/99–C?524/99 ir C?526/99–C?540/99, Rink. p. I?2157, 30 punkt?).

40 Paveld?jimais yra pamin?ti Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje „Asmeninio kapitalo jud?jimas“. Taigi, kaip teigia generalinis advokatas išvados 53 punkte, šis skyrius konkre?iai nurodo operacijas, kuriomis perduodamas visas ar dalis asmens turto jam esant gyvam arba po jo mirties.

41 Iš ties? paveld?jimas yra mirusio asmens palikto paveldimo turto perdavimas vienam ar keliems asmenims arba, kitaip tariant, nuosavyb?s teis?s ? ?vair? turt?, teises ir t. t., kurie sudaro paveldim? turt?, perdavimas paveld?tojams.

42 Iš to aišku, kad palikimas yra kapitalo jud?jimas Sutarties 73b straipsnio prasme (šiuo klausimu taip pat žr. 2003 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Barbier*, C?364/01, Rink. p. I?15013, 58 punkt?), išskyrus tuos atvejus, kai j? sud?tin?s dalys yra vienoje valstyb?je nar?je.

43 Antra, reikia išnagrin?ti, ar tokie nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai gin?ijami pagrindin?je byloje, apriboja kapitalo jud?jim?.

44 Šiuo klausimu iš nusistov?jusios teismo praktikos yra aišku, kad tarp Sutarties 73b straipsnio 1 dalimi draudžiam? priemoni? yra laisvo kapitalo jud?jimo apribojimas, nes d?l jo kitos valstyb?s nar?s pilie?iams nenaudinga investuoti vienoje valstyb?je nar?je arba pastarosios valstyb?s nar?s pilie?iams nenaudinga investuoti kitose valstyb?se nar?se, arba palikimo atveju jis sumažina kitos valstyb?s nar?s nei ta, kurioje turtas yra ir kuri apmokestina t? palikim?, nuolatinio gyventojo gaunamo palikimo vert? (šiuo klausimu žr. 1995 m. lapkri?io 14 d. Sprendimo *Svensson ir Gutavsson*, C?484/93, Rink. p. I?3955, 10 punkt?; min?to sprendimo *Trummer ir Mayer* 26 punkt?; 1999 m. spalio 14 d. Sprendimo *Sandoz*, C?439/97, Rink. p. I?7041, 19 punkt? ir min?to sprendimo *Barbier* 62 punkt?).

45 Tokie nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai gin?ijami pagrindin?je byloje, kurie numato, kad valstyb?s nar?s pilie?io, mirusio per dešimt met? nuo tada, kai jis gyvenam?j? viet? šioje valstyb?je nar?je pakeit? persikeldamas ? užsien?, palikimas apmokestinimas, lyg jo gyvenamoji vieta b?t? likusi toje pa?ioje valstyb?je nar?je, sumažinant mokest? valstyb?je nar?je, ? kuri? mirusioji perk?l? savo gyvenam?j? viet?, sumok?t? mokes?i? dydžiu, neapriboja kapitalo jud?jimo.

46 Iš ties? teis?s aktai, numatantys vienodas palikimo apmokestinimo s?lygas gyventi ? užsien? persik?lusiems pilie?iams ir tiems, kurie liko atitinkamoje valstyb?je nar?je, netur?t? nei pirm?j? atgrasinti nuo investavimo šioje valstyb?je nar?je iš kitos valstyb?s, nei antr?j? nuo investavimo kitoje valstyb?je nar?je iš min?tos atitinkamos valstyb?s nar?s ir, nepaisant to, kur yra nagrin?jamas turtas, netur?t? sumažinti išvykusio ? užsien? pilie?io palikimo vert?s. Ta aplinkyb?, kad tokie teis?s aktai neapima pilie?i?, gyvenan?i? užsienyje daugiau nei dešimt met?, ar t?, kurie niekada netur?jo gyvenamosios vietos atitinkamoje valstyb?je nar?je, šiuo atveju n?ra svarbi. Kadangi jie taikomi tik atitinkamos valstyb?s nar?s pilie?iams, jie netur?t? apriboti kit? valstybi?

nari? pilie?i? kapitalo jud?jimo.

47 Kalbant apie skirting? poži?r? ? tuos atitinkamos valstyb?s nar?s gyventojus, kurie yra jos pilie?iai, ir tuos, kurie yra kit? valstybi? nari? pilie?iai, kur? lemia tokie nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, reikia pasteb?ti, kad toks diferencijavimas d?l mokestin?s kompetencijos pasiskirstymo netur?t? b?ti laikomas Sutarties 73b straipsnio draudžiamu diskriminavimu. Iš ties?, nesant suvienodint? ir suderint? Bendrijos teis?s akt?, tai išplaukia iš valstybi? nari? kompetencijos konvencijomis ar vienašališkai apibr?žti apmokestinimo gali? pasidalijimo kriterijus (šiuo klausimu, kiek tai susij? su EB sutarties 48 straipsniu (po pakeitimo – EB 39 straipsnis), žr. 1998 m. geguž?s 12 d. Sprendimo *Gilly*, C?336/96, Rink. p. I?2793, 30 punkt? ir, kiek tai susij? su EB sutarties 52 straipsniu (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) bei EB sutarties 58 straipsniu (dabar – EB 48 straipsnis), – 1999 m. rugs?jo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C?307/97, Rink. p. I?6161, 57 punkt?).

48 Be to, Teisingumo Teismas jau tur?jo prog? nuspr?sti, kad d?l mokestin?s kompetencijos pasidalijimo valstyb?s nar?s pagr?stai gali remtis tarptautine praktika, b?tent Ekonominio bendradarbiavimo ir pl?tros organizacijos (OECD) pavyzdin?mis sutartimis (žr. min?to sprendimo *Gilly* 31 punkt?). Taip pat, kaip teigia Nyderland? vyriausyb?, pagrindin?je byloje gin?ijami teis?s aktai atitinka pavyzdin?s sutarties d?l dvigubo apmokestinimo paveld?jimo ir dovanojimo srityje komentar? (OECD Mokes?i? komiteto 1982 m. pranešimas, toliau – OECD pavyzdin? sutartis). Iš min?to pavyzdžio komentaro 4, 7, 9A ir 9B straipsni? yra aišku, kad tokios r?šies teis?s aktai pagrindžiami siekiu užkirsti keli? mokes?i? vengimo b?dui, kai vienos valstyb?s pilietis, numatydamas savo mirt?, pakei?ia savo gyvenam?j? viet?, persikeldamas ? kit? valstyb?, kurioje mokes?iai yra mažesni. Komentaras pabr?žia, kad dvigubo apmokestinimo išvengiama d?l mokes?i? kredito sistemos ir kad mokes?i? vengimo prevencija yra pateisinama, tik jei asmuo miršta netrukus po gyvenamosios vietos pakeitimo; maksimalus leidžiamas terminas yra dešimt met?. Šis komentaras taip pat nurodo, kad taikymo sritis gali b?ti išpl?sta tam, kad apimt? ne tik atitinkamos valstyb?s pilie?ius, bet ir gyventojus, kurie n?ra jos pilie?iai.

49 Šiame kontekste reikia pasteb?ti, kad Sutarties 73b straipsnis netaikomas paprastam gyvenamosios vietos pakeitimui persikeliant j? iš vienos valstyb?s ? kit?. Iš ties?, kaip nurod? generalinis advokatas išvados 58 punkte, toks gyvenamosios vietos pakeitimas savaime nebuvo finansin?s operacijos ar nuosavyb?s perdavimas ir nebuvo kit? kapitalo jud?jimo požymi?, kurie numatyti Direktyvos 88/361 I priede.

50 Iš to yra aišku, kad nacionalin?s teis?s aktai, kuri? poveikis yra toks, kad jie atgrasina piliet? nuo savo gyvenamosios vietos perk?limo ? kit? valstyb? ir taip apsunkina jo teis? laisvai jud?ti, d?l šios vienintel?s priežasties netur?t? b?ti laikomi kapitalo jud?jimo apribojimu Sutarties 73b straipsnio prasme.

51 Taigi ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Sutarties 73b straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, jog jis nedraudžia toki? valstyb?s nar?s teis?s akt?, kaip antai gin?ijami pagrindin?je byloje, pagal kuriuos šios valstyb?s nar?s pilie?io, mirusio per dešimt met? nuo tada, kai jis gyvenam?j? viet? šioje valstyb?je nar?je perk?l? ? užsien?, palikimas yra apmokestinamas, lyg jo gyvenamoji vieta b?t? likusi toje pa?ioje valstyb?je nar?je, taikant kitose valstyb?se mokam? paveld?jimo mokes?i? dydžio sumažinim?.

52 Tod?l nereikia atsakyti ? prejudicinius klausimus tiek, kiek jie susij? su Sutarties 73c ir 73d straipsniais.

D?l bylin?jimosi išlaid?

53 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašymus priimti

prejudicinius sprendimus pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

EB sutarties 73b straipsnis (dabar EB 56 straipsnis) turi būti aiškinamas taip, jog jis nedraudžia tokių valstybės narės teisės aktų, kaip antai ginėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos šios valstybės narės piliečio, mirusio per dešimt metų nuo tada, kai jis gyvenamąją vietą šioje valstybėje narėje perkėlė užsienį, palikimas yra apmokestinamas, lyg jo gyvenamoji vieta būtų likusi toje pačioje valstybėje narėje, sumažinant mokestį kitose valstybėse sumokėtą paveldėjimo mokestį dydžiu.

Parašai.

* Proceso kalba: olandų.