

Lieta C?513/03

**M. E. A. van Hiltens-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 – rezidentiem 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 aprites ierobežojums L?guma 73.b panta noz?m?.

(sal. ar 46., 47., 50. un 51. punktu un rezolut?vo da?u)

## TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2006. gada 23. febru?r? (\*)

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

Lieta C?513/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (N?derlande) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 5. novembr? un Ties? re?istr?ts 2003. gada 8. decembr?, tiesved?b?

### ***M. E. A. van Hilten?van der Heijden* mantinieki**

pret

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

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js A. Ross [A. Rosas], tiesneši J. Malenovskis [J. Malenovský], S. fon B?rs [S. von Bahr] (referents), E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet] un U. Lehmuus [U. Lõhmus],

?ener?ladvok?ts F. Lež? [P. Léger],

sekret?rs H. fon Holsteins [H. von Holstein], sekret?ra pal?gs,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2005. gada 12. maij?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Van Hilten?van der Heijden* mantinieku v?rd? – P. Kevel?rss [P. Kavelaars], *belastingadviseur*,
  - N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un S. Terstala [S. Terstal], p?rst?ves,
  - V?cijas vald?bas v?rd? – A. T?mane [A. Tiemann] un M. Lumma [M. Lumma], p?rst?vji,
  - Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un A. Veim?rs [A. Weimar], p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 30. j?nij?,

pasludina šo spriedumu.

## **Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lo nol?mumu attiecas uz EK l?guma 73.c panta 1. punkta un 73.d panta 3. punkta (jaunaj? redakcij? – EKL 57. panta 1. punkts un EKL 58. panta 3. punkts) interpret?ciju, kas bija sp?k? van Hiltenas?van der Heidenas [Van Hiltens?van der Heijden] n?ves iest?šan?s dien?.

2 Šis l?gums ir iesniegts pr?v? starp van Hiltenas?van der Heidenas mantiniekiem un *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* (H?rlens Valsts nodok?u inspekcijas “Priv?t?personu/?rvalstu uz??mumu” noda?as inspektoru, turpm?k tekst? – “inspektors”) jaut?jum? par N?derland? iekas?jamo mantojuma nodokli par nelai?a atst?to mantojumu.

## **Atbilstoš?s ties?bu normas**

### *Kopienu tiesiskais regul?jums*

3 Padomes 1988. gada 24. j?nija Direkt?vas 88/361/EEK par l?guma 67. panta ?stenošanu [pants atcelts ar Amsterdamas l?gumu] (OV L 178, 5. lpp.) I pielikuma ar nosaukumu “Direkt?vas 1. pant? min?to kapit?la aprites tipu nomenklat?ra” ievad? ir preciz?ts, ka:

“Šaj? nomenklat?r? kapit?la aprites tipi klasific?ti saska?? ar valsts vai ?rzemju val?t? denomin?tu akt?vu un pas?vu ekonomisko b?t?bu, uz ko šie tipi attiecas.

Šaj? nomenklat?r? uzskait?tie kapit?la aprites tipi attiecas uz:

- vis?m oper?cij?m, kas vajadz?gas kapit?la apritei: dar?jumu un l?dz?gu p?rvēdumu sl?gšanu un izpildi. Dar?jumus parasti veic daž?du dal?bvalstu rezidenti, kaut ar? dažu tipu kapit?la apriti veic vienas un t?s pašas personas uz sava r??ina (piem., emigrantiem pieder?gu akt?vu p?rvēdumi),
- oper?cij?m, ko [...] veic fiziskas vai juridiskas personas [...],
- to, ka uz??m?jiem ir pieeja vis?m finanšu metod?m, k?das ir tirg?, kur? uz??m?js iek?aujas, lai veiktu attiec?gas oper?cijas. Piem?ram, v?rtspap?ru un citu finanšu dokumentu ieg?des j?dziens attiecas gan uz t?l?t?jiem dar?jumiem, gan ar? vis?m pieejam?m dar?jumu k?rtošanas form?m: uz nestandardiz?tiem n?kotnes dar?jumiem, dar?jumiem ar izv?les ties?b?m vai garantiju, apmai?as dar?jumiem ar akt?viem utt. [...],
- oper?cij?m, lai likvid?tu vai citiem nodotu izveidotus akt?vus, to likvid?cijas ie??mumu repatri?ciju [...] vai š?du ie??mumu t?l?t?ju izmantošanu Kopienas saist?bu robež?s,
- kred?tu vai aizdevumu atmaks?šanas oper?cij?m.

Š? nomenklat?ra nav piln?gs kapit?la aprites j?dzienu saraksts, no t? izriet XIII sada?as virsraksts

– F. “Citi kapit?la aprites tipi: Daž?di”. Nomenklat?ra š? iemesla d?? nav j?interpret? k? ierobežojums š?s direkt?vas 1. pant? min?t? kapit?la aprites piln?gas liberaliz?cijas principa piem?rojumam.”

4 Min?t? nomenklat?ra ietver tr?spadsmit daž?dus kapit?la aprites tipus. XI sada?? ar nosaukumu “Person?g? kapit?la aprite” ir ietverti [š?di tipi]:

“[..]

D. Mantojumi un nov?l?jumi

[..]”

5 Parakstot gal?go Eiropas Savien?bas aktu un starpvald?bu konferen?u deklar?cijas 1992. gada 7. febru?r?, dal?bvalstu vald?bu p?rst?vju konferenc? tika pie?emta deklar?cija par 73.d pantu Eiropas Kopienas dibin?šanas l?gum? (OV C 191, 99. lpp., turpm?k tekst? – “Deklar?cija par L?guma 73.d pantu”), kuras redakcija ir š?da:

“Konference apstiprina, ka dal?bvalstu ties?bas piem?rot attiec?gos to nodok?u ties?bu aktu noteikumus, kas min?ti Eiropas Kopienas dibin?šanas l?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunkt?, attiecas tikai uz noteikumiem, kas bija sp?k? 1993. gada beig?s. Tom?r š? deklar?cija ir piem?rojama tikai kapit?la apritei un maks?jumiem starp dal?bvalst?m.”

#### *Valsts tiesiskais regul?jums*

6 N?derlandes ties?b?s par jebkuru mantojumu ir maks?jams nodoklis. 1956. gada 28. j?nija Likuma par mantojumiem (*Successiewet, Stb. 1956, 362. lpp.*, turpm?k tekst? – “1956. gada SW”) 1. panta 1. punkts nodala situ?cijas atkar?b? no t?, vai mirus? persona, kuras mantojums ir atkl?jes, ir dz?vojusi N?derland? vai ?rzem?s. Šis noteikums paredz:

“Piem?rojot šo likumu, tiek iekas?ti š?di nodok?i:

1. Mantojuma nodok?i par ?pašuma kop?jo v?rt?bu, kas tiek nodots atbilstoši mantojuma ties?b?m p?c t?das personas n?ves, kas n?ves iest?šan?s br?d? dz?voja N?derland?.

[..]”

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

“N?derlandes pilsonis, kas ir dz?vojis Karalist? un kas ir miris vai veicis d?vin?jumu desmit gadu laik? p?c dz?vesvietas, kas tam bija Karalist?, atst?šanas, ir uzskat?ms par t?du, kas dz?vojis Karalist? savas n?ves vai d?vin?juma br?d?..”

8 Konvencijas, kas nosl?gta starp Šveices Konfeder?ciju un N?derlandes Karalisti par izvair?šanos no dubultas nodok?a uzlikšanas mantojuma nodok?u jom? un kas parakst?ta H?g? 1951. gada 12. novembr? (turpm?k tekst? – “konvencija”), 2. panta pirm? da?a paredz:

“Par nekustamiem ?pašumiem [...] ir j?maks? mantojuma nodoklis tikai taj? valst?, kur šie ?pašumi atrodas. [...]”

9 Konvencijas 3. panta pirm? da?a preciz?:

“Par mantojamiem ?pašumiem, kam nav piem?rojams 2. pants, [...] ir j?maks? mantojuma nodoklis tikai taj? valst?, kur nelai?im bija p?d?j? dz?vesvieta.”

10 Lai defin?tu dz?vesvietu, konvencijas 3. panta otraj? da?? ir nor?de uz noteikumiem Konvencij? starp Šveices Konfeder?ciju un N?derlandes Karalisti par izvair?šanos no ien?kumu un kapit?la dubultas aplikšanas ar nodokli, kas tika nosl?gta taj? paš? dien?.”

11 Konvencijas parakst?šanas laik? l?gumsl?dz?jas puses parakst?ja vair?kas deklar?cijas, kas ir neat?emamas konvencijas sast?vda?as, no t?m viena attiec?s uz min?to 3. pantu.

12 Šaj? deklar?cij? ir preciz?ts, ka:

“1) Neskatoties uz š?s konvencijas 3. panta otr?s da?as noteikumiem, valsts, kuras pilson?ba nelai?im bija t? n?ves br?d?, var iekas?t mantojuma nodokli t?, it k? nelai?a dz?vesvieta n?ves br?d? b?tu bijusi šaj? valst?, ar nosac?jumu, ka nelai?im tur bija faktisk? dz?vesvieta p?d?jo 10 gadu laik? pirms n?ves un ka tam bija š?s valsts pilson?ba br?d?, kad tas p?rtrauca taj? dz?vot; šaj? gad?jum? no nodok?a da?as, ko š? valsts neb?tu iekas?jusi, ja nelai?im neb?tu bijusi min?t?s valsts pilson?ba br?d?, kad tas atteic?s no savas dz?vesvietas vai n?ves br?d?, atskaita nodok?a summu, kas j?maks? cit? valst? t?d??, ka taj? ir t? dz?vesvieta.

2) Pirm?s da?as noteikums nav piem?rojams person?m, kur?m to n?ves br?d? ir divu valstu pilson?ba.”

13 1989. gada l?muma par dubultas nodok?a aplikšanas nov?ršanu (1989. gada 21. decembra *Besluit voorkoming dubbele belasting 1989, Stb. 594*, turpm?k tekst? – “l?mums”) 13. pants nosaka:

“1. Uz nelai?a, ko 1956. gada SW 3. panta 1. punkts uzskata par t?du, kas dz?vojis N?derland? n?ves iest?šan?s br?d?, mantojumu ir attiecin?ms mantojuma nodok?a samazin?jums, lai var?tu pieskait?t cit? valst? iekas?to nodokli par t?diem mantojuma elementiem, kas nav min?ti 11. pant?, l?dz pat l?dzv?rt?giem cit? dal?bvalst? iekas?tiem nodok?iem par visu mantojumu, kas netiku iekas?ti, ja nelai?a faktisk? dz?vesvieta n?ves br?d? b?tu bijusi N?derland?. [...]”

2. Nodok?a samazin?juma summa, ko paredz 1. punkts, ir maz?k? no š?d?m summ?m:

a) citas valsts iekas?tais nodoklis;

b) summa, kas sal?dzin?jum? ar mantojuma nodokli, kurš b?tu j?maks? atbilstoši 1956. gada SW, nepiem?rojot šo l?mumu, atbilst attiec?bai starp š? panta 1. punkt? min?to mantojuma kop?jo v?rt?bu un visu to mantojamo kop?jo v?rt?bu, no kuras atskait?ti uz??muma par?di, taj? skait? ar? par?di, kas rodas no dal?bas, kas nav akcion?ra dal?ba, un to par?du v?rt?ba, kuri nav paša uz??muma par?di, kas nodrošin?ti ar nekustam? ?pašuma hipot?ku vai to apgr?tinoš?m ties?b?m.”

### **Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi**

14 Van Hiltena?van der Heidena nomira 1997. gada 22. novembr?. K? N?derlandes pilsone vi?a dz?voja N?derland? l?dz 1988. gada s?kumam, tad Be??ij?, un no 1991. gada – Šveic?.

15 Š?s miruš?s personas mantojums sast?vja no nekustamajiem ?pašumiem, kas atrad?s N?derland?, Be??ij? un Šveic?, no kapit?la ieguld?jumiem v?rtspap?ros, ko kot? N?derland?, V?cij?, Šveic? un Amerikas Savienotaj?s Valst?s, k? ar? no banku r??niem, kas atv?rti Eiropas Savien?b? dibin?tu kred?ties?žu fili?l?s N?derland? un Be??ij?, kuras š?s kred?ties?des p?rvalda.

16 Š?s personas mantiniekiem bija j?maks? mantojuma nodoklis, kas ir apr??in?ts, pamatojoties uz 1956. gada SW 3. panta 1. punktu. P?c ?etru mantinieku iesniegt?s s?dz?bas inspektors apstiprin?ja, ka šis nodoklis ir j?maks?.

17 Tad mantinieki iesniedza [apel?cijas] s?dz?bu par šo l?mumu *Gerechtshof te 's?Hertogenbosch* [Hertogenbošas Apel?cijas ties?].

18 Vispirms iesniedz?jtiesa nor?da, ka no atsauces uz Direkt?vas 88/361 l pielikuma XI sada?u "Mantojumi un nov?l?jumi" izriet, ka pamata pr?v? past?v?ja kapit?la aprite starp trešo valsti un dal?bvalst?m.

19 T?l?k iesniedz?jtiesa nor?da, ka 2002. gada 12. decembra nol?mum? t? atzina, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts ir valsts pas?kums, kas rada š??rš?us kapit?la br?vai apritei vai padara to nepievilc?gu. Šis noteikums k? t?ds liek š??rš?us personas aizbraukšanai t? neizdev?guma d??, ko rada noteikum? esoš? juridisk? fikcija no pirm?s emigr?cijas dienas, kam seko ?pašuma mantojuma ties?bu p?riešana mantiniekiem 10 gadu laik?. N?derlandes Karaliste iekas? mantojuma vai d?v?in?juma nodokli desmit gadu laik? p?c N?derlandes pilso?a izbraukšanas, ja šie nodok?i ?rvalst? ir maz?ki, kaut gan t? nedod nek?da veida atpras?juma ties?bas vai kompens?ciju par ?rvalst?s iekas?t? mantojuma nodok?a p?rmaksu. L?dz ar to, atbilstoši min?tajam iesniedz?jtiesas pie?emtajam nol?mumam 1956. gada SW 3. panta 1. punkts ir sl?pts š??rslis p?rrobežu mantojumiem.

20 Turklt?t šaj? paš? nol?mum? iesniedz?jtiesa atzina, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts veido ar? patva??gu diskrimin?ciju. Faktiski N?derlandes ties?bas noš?ir N?derlandes pilso?us no citu valstu pilso?iem, ?aujot N?derlandes pilsonim izvair?ties no š? noteikuma piem?rošanas attiec?b? uz vi?u tikai tad, ja tas atsak?s no savas pilson?bas. Turklt?t šo pašu noteikumu nevar pamatot ar ?rk?rt?jiem visp?r?go interešu iemesliem, jo to vien?gais m?r?is ir nov?rst to, ka N?derlandes Karaliste zaud? [ie??mumus no] mantojuma nodok?a t?d??, ka t?s pilso?i aizbrauc no valsts.

21 Tom?r no Tiesas judikat?ras skaidri neizriet, vai uz t?du noteikumu, k?ds ir pamata pr?v?, attiecas EK l?guma 73.c panta 1. punkts.

22 Turklt?t iesniedz?jtiesa jaut?, vai deklar?cija par L?guma 73.d pantu noz?m?, ka ties?bu akti, ko piem?ro kapit?la apritei starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, netiek aizsarg?ti ar L?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunktu, vai ar? šis pants attiecas uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m past?v?gi, ne tikai uz 1993. gada beig?s šaj? jom? sp?k? esošajiem noteikumiem.

23 Pamatojoties uz šiem apsv?rumiem, *Gerechtshof te 's?Hertogenbosch* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai [1956. gada] SW 3. panta 1. punkts ir at?auts ierobežojums [L?guma 73.c panta 1. punkta] noz?m??

2) Vai [1956. gada] SW 3. panta 1. punkts ir aizliegts patva??gas diskrimin?cijas veids vai kapit?la br?vas aprites sl?pts ierobežojums, kas min?ts [L?guma 73.d panta 3. punkt?], ja tas tiek piem?rots kapit?la apritei starp dal?bvalsti un trešo valsti, ?emot v?r? ar? deklar?ciju par [73.d pantu] Eiropas Kopienas dibin?šanas l?gum?, ko pie??ma 1992. gada 7. febru?r?, parakstot Nobeiguma aktu un starpvald?bu konferen?u deklar?cijas par Eiropas Savien?bu?"

## **Par prejudici?laijem jaut?jumiem**

### *levada apsv?rumi*

24 Ar saviem jaut?jumiem iesniedz?jtiesa 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 iesniedz?jtiesas 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 iesniedz?jtiesai lietder?gu atbildi uz t?s iesniegto prejudici?lo jaut?jumu, Tiesai var b?t nepieciešams ?emt v?r? t?s Kopienu 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?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.

### *Tiesai iesniegtie apsv?rumi*

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 personali, 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 jaut?jumiem, 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 Turklt? 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. Turklt? 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?rvietošanos 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 Turkli?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 I?guma 69. un 70. panta 1. punktu (EEK I?guma 67.–73. pants tika aizvietots ar EK I?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 I?dz C?524/99 un no C?526/99 I?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 Otrk?rt, 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 – rezidentiem 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 I?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 I?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 I?guma 52. pantu (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) un EK I?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 Turk?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?šanos no nodok?u maks?šanas, ar ko vienas valsts

pilsonis, paredzot savu n?vī, 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?šan?s 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. Turk?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?laijem 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?tiesa, 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.