

Byla C-43/07

D. M. M. A. Arens-Sikken

prieš

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Laisvas kapitalo judėjimas ? EB sutarties 73b ir 73d straipsniai (dabar atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) – Nacionalinis teisės aktas dėl paveldimo ir perleidžiamo turto mokesčių, nenumatantis galimybės apskaičiuojant šiuos mokesčius iš turto vertės atskaityti dėl palikimo perviršio, susijusio su aukštutinės linijos giminaičių atliekamu palikimo paskirstymu, atsirandančių skolų, kai palikėjo gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo kitoje valstybėje narėje nei ta, kurioje yra paveldimas nekilnojamasis turtas – Apribojimas ? Pateisinimas ? Nebuvimas ? Sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nebuvimas ? Valstybėje, kurioje šis asmuo gyvena, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo mokamos mažesnės kompensacijos pasekmės laisvo kapitalo judėjimo apribojimui“

Sprendimo santrauka

Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Paveldimo turto mokestis

(EB sutarties 73b ir 73d straipsniai (dabar EB 56 ir EB 58 straipsniai))

EB sutarties 73b ir 73d straipsnius (dabar atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) reikia aiškinti taip, kad jie draudžia tokius nacionalinis teisės aktus, reglamentuojančius valstybės narės teritorijoje esančio nekilnojamojo turto paveldėjimo ir perleidžiamo turto mokesčius, kurie nenumato galimybės apskaičiuojant šiuos mokesčius atskaityti su palikimo perviršiu, atsiradusiu dėl to, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, susijusi skolų, jei palikėjo nuolatinę gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo ne šioje valstybėje narėje, o kitoje valstybėje narėje, nors tokia atskaita leidžiama, jei tokio asmens nuolatinę gyvenamoji vieta tuo momentu buvo valstybėje, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas, jei tokie nacionalinis teisės aktai numato progresinį mokesčių tarifą ir dėl to neatsižvelgimas ? šias skolas kartu su tokiu progresiniu mokesčio tarifu teisės ? tokio atskaitą neturintiems paveldėtojams gali reikšti didesnį mokesčių našumą.

Iš tiesų laisvo kapitalo judėjimo apribojimas yra todėl, kad tokie nacionalinis teisės aktai, taikomi kartu su progresiniu mokesčių tarifu, padalijant mokesčių našumą reiškia skirtingą asmens, kuris savo mirties momentu turėjo nuolatinę gyvenamąją šioje valstybėje narėje, ir asmens, kuris tokios gyvenamosios vietos neturėjo, paveldėtojų vertinimą.

Toks skirtingas vertinimas negali būti pateisinamas tuo, kad jis susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis. Kadangi nacionalinis teisės aktai nekilnojamojo turto, esančio šioje valstybėje narėje ir gyto paveldint, apmokestinimo klausimais vienodai vertina ir asmens, kuris savo mirties momentu buvo šios valstybės nuolatinis gyventojas, ir to, kuris tokio statuso neturėjo, paveldėtojus, sprendžiant su šiuo nekilnojamuoju turtu susijusi išlaidų atskaitymo klausimą, jie negali šių paveldėtojų to paties mokesčio atžvilgiu vertinti skirtingai nesukeldami diskriminavimo. Vienodai vertindamas, išskyrus skolų atskaitymo klausimą, šie dviejų asmenų grupių palikimo

apmokestinim? paveldimo turto mokes?iu, nacionalinis teis?s akt? leid?jas pripa?ino, kad šios apmokestinimo tvarkos ir s?lyg? at?vilgiu tarp j? n?ra jokio objektyvios pad?ties skirtumo, galin?io pateisinti skirting? vertinim?.

Šiam vertinimui neturi ?takos aplinkyb?, kad valstyb?s nar?s, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, teis?s aktai vienašališkai numato galimyb? suteikti mokes?io kredit? d?l kitoje valstyb?je nar?je už joje esant? nekilnojam?j? turt? mok?tin? paveldimo turto mokes?i?. Valstyb? nar?, kurioje yra nekilnojamasis turtas, negali jos teis?s aktuose nustatyto laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo pateisinti nuo jos valios nepriklausan?ia galimybe, kad kita valstyb? nar?, pavyzdžiui, valstyb? nar?, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, gali suteikti mokes?io kredit?, kuris kompensuot? vis? nuostol? ar dal? nuostolio, kur? šio asmens paveld?tojai patiria d?l to, kad valstyb?, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas, apskai?iuodama perleidžiamo turto mokest? neatsi?velg? ? su palikimo perviršiu, atsiradusiu d?l to, kad testamentu palikt? turt? paskirsto aukštutin?s linijos giminai?iai, susijusias skolas.

(žr. 46, 54, 57, 60, 65, 67 punktus ir rezoliucin?s dalies 1–2 punktus)

TEISINGUMO TEISMO (tre?ioji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. rugs?jo 11 d.(*)

„Laisvas kapitalo jud?jimas ? EB sutarties 73b ir 73d straipsniai (dabar atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) – Nacionalin?s teis?s aktas d?l paveldimo ir perleidžiamo turto mokes?i?, nenumatantis galimyb?s apskai?iuojant šiuos mokes?ius iš turto vert?s atskaityti d?l palikimo perviršio, susijusio su aukštutin?s linijos giminai?i? atliekamu palikimo paskirstymu, atsirandan?i? skol?, kai palik?jo gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo kitoje valstyb?je nar?je nei ta, kurioje yra paveldimas nekilnojamasis turtas – Apribojimas ? Pateisinimas ? Nebuvimas ? Sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo nebuvimas ? Valstyb?je, kurioje šis asmuo gyvena, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo mokamos mažesn?s kompensacijos pasekm?s laisvo kapitalo jud?jimo apribojimui“

Byloje C?43/07

d?l *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2007 m. sausio 12 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2007 m. vasario 2 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

D. M. M. A. Arens-Sikken

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J. N. Cunha Rodrigues, J. Klučka, A. Ó Caoimh (pranešėjas) ir A. Arabadjiev,

generalinis advokatas J. Mazák,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2007 m. gruodžio 13 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. Wissels ir M. de Mol,
 - Belgijos vyriausybės, atstovaujamos L. Van den Broeck, padedamos advokato A. Haelterman,
 - Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal, A. Weimar ir R. Troosters,
- susipažinęs su 2008 m. kovo 13 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB sutarties 73b ir 73d straipsniais (dabar atitinkamai EB 56 ir 58 straipsniai), reglamentuojančiais laisvą kapitalo judėjimą, išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant Italijoje mirusio Nyderlandų piliečio našlės D. M. M. A. Arens-Sikken ir *Staatssecretaris van Financiën* (Finansų valstybės sekretoriaus) ginčą dėl už palikėjo Nyderlanduose turto nekilnojamojo turto perleidimo mokėtinų mokesčių apskaičiavimo.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Pagal 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio (tapusio EB sutarties 67 straipsniu ir panaikinto Amsterdamo sutartimi) įgyvendinimo (OL L 178, p. 5) 1 straipsnį:

„1. Nepažeisdamos toliau pateikiamų nuostatų, valstybės narės panaikina kapitalo judėjimo tarp asmenų, gyvenančių valstybės narėse, apribojimus. Šios direktyvos taikymui palengvinti kapitalo judėjimui skirstomi pagal I priede pateiktą nomenklatūrą.

2. Pervedimai, susiję su kapitalo judėjimais, atliekami tomis pačiomis valiutų keitimo kurso sąlygomis kaip ir su einamaisiais sandoriais susiję mokėjimai.“

4 Tarp direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje minimų „Asmeninio kapitalo judėjimų“ yra paveldėjimai ir palikimai.

Nacionalinės teisės aktai

5 Pagal Nyderlandų teisę kiekvienas paveldėjimas yra apmokestinamas. 1956 m. birželio 28

d. Paveldėjimo įstatymo (Successiewet) (Stb. 1956, Nr. 362, toliau – 1956 m. P?) 1 straipsnio 1 dalyje palikėjai skirstomi į tuos, kurių gyvenamoji vieta mirties momentu buvo Nyderlanduose, ir tuos, kurių gyvenamoji vieta buvo užsienyje.

6 Ši nuostata nuo 1992 m. sausio 1 d. iki 2001 m. gruodžio 31 d. numatoma:

„Pagal šį įstatymą renkami šie mokesčiai:

1. Paveldimo turto mokestis nuo visos pagal paveldėjimo teisę paveldimo savo mirties metu Nyderlanduose nuolatinių gyvenamųjų vietų turėjusio asmens turto vertės. <...>

2. Perleidžiamo turto mokestis nuo 5 straipsnio 2 dalyje išvardyto turto vertės, kuris neatlygintinai perleidžiamas ar paveldimas mirus asmeniui, kuris šio perleidimo ar mirties metu Nyderlanduose neturėjo nuolatinių gyvenamosios vietos.

3. Dovanoto turto mokestis <...>.“

7 1956 m. P? 5 straipsnio 2 dalies redakcijoje, galiojusioje nuo 1995 m. gruodžio 8 d. iki 2000 m. gruodžio 31 d., buvo nustatyta:

„Perleisto turto mokestis mokamas nuo:

1. 1964 m. gruodžio 16 d. Turto mokesčio įstatymo (Wet op de vermogensbelasting, Stb. 1964, Nr. 520, toliau – WB 1964) 13 straipsnyje minimo namų turto vertės, jei reikia, atskaitant šiam straipsnyje nurodytas skolas;

<...>“

8 Nuo 1992 m. sausio 1 d. iki 2000 m. gruodžio 31 d. galiojusioje WB 1964 13 straipsnio 1 dalies 1 įtraukos redakcijoje „namų turto“ buvo apibrėžiamas taip, kad jis apima „Nyderlanduose esantį nekilnojamąjį turtą ir teises į jį“ (su sąlyga, kad jis nepriklauso Nyderlandų bendrovei).

9 WB 1964 13 straipsnio 2 dalies b punktas leidžia atskaityti nekilnojamojo turto, esančio Nyderlanduose, hipoteka užtikrintas paskolas, tik jei su šiomis paskolomis susijusios išlaidos ir palūkanos įtraukiamos apskaituojant bendrąsias nacionalines pajamas 1964 m. gruodžio 16 d. Pajamų mokesčio įstatymo (Wet op de inkomstenbelasting, Stb. 1964, Nr. 519) 49 straipsnio prasme.

10 Nyderlandų Karalystė ir Italijos Respublika nėra sudariusios sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo paveldimo turto mokesčio srityje.

11 Iš Nyderlandų vyriausybės pateiktą pastabą aišku, kad paveldimo turto mokesčio tarifas yra progresinis dviem aspektais. Pirma, jis priklauso nuo santykio tarp apmokestinamojo asmens ir palikėjo. Antra, jis priklauso nuo gyto turto vertės.

12 Iš šių pastabų taip pat aišku, kad nuo 1985 m. sausio 1 d. proporcinis 6 % perleidžiamo turto mokesčio tarifas buvo panaikintas ir pakeistas progresiniu paveldimo turto ir dovanojamo turto mokesčio tarifu. Perleidžiamo turto mokestis taip pat yra progresinis dviem aspektais: jis nustatomas atsižvelgiant į apmokestinamojo asmens ir palikėjo santykį, o nuo šios datos – ir į gyto turto vertę.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 13 D. M. M. A. Arens-Sikken sutuoktinis mirė 1998 m. lapkričio 8 dieną. Savo mirties dieną jis jau dešimt metų nebuvo Nyderlandų nuolatinis gyventojas, o nuolatos gyveno Italijoje.
- 14 Palikėjas savo turtą paliko testamentu, jį lygiomis dalimis paskirstė pareiškėjai pagrindinėje byloje ir keturiems santuokoje su ja gimusiems vaikams.
- 15 Tačiau paskirstant palikimą pagal testamentą aukštutinės linijos giminaičiams remiantis senosios redakcijos Nyderlandų civilinio kodekso 1167 straipsniu, visi palikti turtas ir šipareigojimai buvo paskirti likusiai gyvai sutuoktinei, t. y. D. M. M. A. Arens-Sikken.
- 16 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir Nyderlandų vyriausybės pastabų aišku, kad kasatorė pagrindinėje byloje dėl tokio padalinimo gavo turto ir šipareigojimą, kuri vertė viršijo pagal statymą nustatytą jos palikimo dalies vertę. Taigi ji gavo palikimo perviršį. Jos vaikai, negavę jokio paveldimo turto, patyrė palikimo trūkumą. Pagal tvarką, kai testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, kasatorė pagrindinėje byloje privalėjo savo vaikams pinigais sumokėti jiems priklausančios palikimo dalies vertę. Ji savo vaikų atžvilgiu prisiėmė skolą, susijusią su paskirstytino palikimo perviršiu, o jie gijo reikalavimo iš kasatorės teisę dėl palikimo trūkumo.
- 17 Paveldimą turtą sudarė, be kita ko, palikėjui priklausiusi nekilnojamojo daikto, esančio Nyderlanduose, dalis, kurios vertė buvo 475 000 NLG.
- 18 Velionio paveldėjai pateikė perleidžiamo turto mokesčio deklaraciją, kurioje nurodė, kad kiekvienas jį gavo 95 000 NLG vertės turto, t. y. po penktadalį 475 000 NLG vertės nekilnojamojo turto.
- 19 Tačiau mokesčių inspekcija nutarė, kad kasatorė pagrindinėje byloje gijo visą paveldimą šio nekilnojamojo turto dalį, ir nurodė sumokėti perleidžiamo turto mokestį, apskaičiuotą nuo 475 000 NLG vertės. D. M. M. A. Arens-Sikken vaikų nebuvo prašoma sumokėti perleidžiamo turto mokesčio.
- 20 Kasatorei pagrindinėje byloje padavus skundą, mokesčių inspekcijos sprendimas buvo paliktas galioti.
- 21 Dėl mokesčių inspekcijos sprendimo, kuriuo ji patvirtino savo ankstesnį sprendimą, D. M. M. A. Arens-Sikken padavė skundą *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* ('s-Hertogenbosch apeliaciniam teismui). Šiame skunde ji teigė neprivalanti mokėti perleidžiamo turto mokesčio, apskaičiuoto nuo 475 000 NLG, nes iš šios sumos reikia atimti su palikimo perviršiu susijusias skolas.
- 22 *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nusprendė, kad perleidžiamo turto mokestis, kiek jis susijęs su kasatore pagrindinėje byloje, mokamas už nekilnojamojo turto gijimą pagal paveldėjimo teisę. O dėl situacijos, kai testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, jis nusprendė, kad kasatorei priskirtas turtas buvo aptariamame pastate palikėjui priklausiusi dalis.
- 23 Dėl *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* sprendimo kasatorė padavė kasacinį skundą *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų aukščiausiam teismui). Sprendime pateikti prašymą dėl prejudicinio sprendimo pastarasis pripažino, kad *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* pagrįstai nustatė, jog apmokestinant perleidžiamo turto mokestį pagal Nyderlandų paveldėjimo teisę laikoma, kad kasatorė pagrindinėje byloje gavo visą jai paskirto nekilnojamojo turto dalį. Šis teismas pripažino, kad pagal Nyderlanduose galiojančią apmokestinimo perleidžiamo turto

mokės?iu tvark? suinteresuotasis asmuo nustatant mokės?io baz? negali atimti su palikimo paviršiu susijusi? skol? (taip pat negali atimti proporcingos vis? palikt? skol? dalies). Tačiau jei D. M. M. A. Arens?Sikken sutuoktinio nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu b?t? buvusi Nyderlanduose, tai ji, apskai?iuodama tokiu atveju mok?tino paveldimo turto mokės?io baz?, gal?t? atsižvelgti ? su palikimo paviršiu susijusias skolas (kaip ir ? kitas su palikimu susijusias skolas).

24 Šiomis aplinkyb?mis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla abejonis?, ar galimyb?s atskaityti skolas, susijusias su palikimo paviršiu, nebuvimas nustatant perleidžiamo turto mokės?io baz? n?ra draudžiamas laisvo kapitalo jud?jimo apribojimas. Šiam teismui taip pat neaišku, ar, atsižvelgiant ? Teisingumo Teismo praktik?, suformuluot? 2003 m. birželio 12 d. Sprendime *Geritse* (C?234/01, Rink. p. I?5933) ir 2003 m. gruodžio 11 d. Sprendime *Barbier* (C?364/01, Rink. p. I?15013), yra pakankamas ryšys tarp su palikimo paviršiu susijusi? skol? ir aptariamo nekilnojamojo turto.

25 Manydamas, kad jo nagrin?jama byla kelia Bendrijos teis?s išaiškinimo klausim?, *Hoge Raad der Nederlanden* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar <...> Sutarties 73b ir 73d straipsnius <...> reikia aiškinti taip, kad jie draudžia valstybei narei apmokestinti pagal paveld?jimo teis? šioje valstyb?je nar?je esan?io nekilnojamojo turto, kuris yra kitoje valstyb?je nar?je savo mirties momentu nuolatin? gyvenam?j? viet? turin?io asmens palikimo dalis, ?gijim? pagal nekilnojamojo turto vert?, neatsižvelgiant ? palikim? pri?musiam paveld?tojui d?l palikimo paviršia tenkan?ias skolas, atsiradusias d?l taisykl?s, kad testamentu palikt? turt? paskirsto aukštutin?s linijos giminai?iai, taikymo?

2) Jeigu ? pirmiau pateikt? klausim? b?t? atsakyta teigiamai ir, be to, jeigu palyginimo b?du reik?t? nustatyti, ar ir, jei taip, kiek turi b?ti atsižvelgiama ? su palikimo paviršiu susijusias skolas, kokie palyginimo metodai <...> tur?t? b?ti taikomi tokiu atveju, koks nagrin?jamas šioje byloje, nustatant, ar paveldimo turto mokestis, kuris b?t? buv?s taikomas, jeigu palik?jo nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu b?t? buvusi Nyderlanduose, b?t? buv?s mažesnis negu perleidžiamo turto mokestis?

3) Ar nagrin?jant galim? valstyb?s nar?s, kurioje yra nekilnojamasis turtas, pareig? pagal (EB) sutart? leisti atskaityti visas su palikimo paviršiu susijusias skolas ar j? dal?, turi reikšm?s tai, kad d?l šio atskaitymo valstyb?je nar?je, kuri laiko save turin?ia mokestin? kompetencij? d?l palik?jo nuolatin?s gyvenamosios vietos, bus taikomas mažesnis siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo leidžiamas atskaitymas?“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo ir antrojo klausim?

26 Šiais klausimais prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar kartu vertinamas EB sutarties 73b ir 73d straipsni? nuostatas reikia aiškinti taip, kad jos draudžia tokius valstyb?s nar?s teis?s aktus, kokie aptariamai pagrindin?je byloje, reglamentuojan?ius šios valstyb?s nar?s teritorijoje esan?io nekilnojamojo turto paveldimo turto ir perleidžiamo turto mokes?ius, kurie nenumato galimyb?s apskai?iuojant šiuos mokes?ius atimti palikimo pervirš?, atsiradus? d?l taisykl?s, kad testamentu palikt? turt? paskirsto aukštutin?s linijos giminai?iai, jei palik?jo nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo ne valstyb?je, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas, o kitoje valstyb?je nar?je, nors tokia galimyb? atskaityti numatoma, jei tokio asmens nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo valstyb?je, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas.

27 Jei ? š? klausim? b?t? atsakyta teigiamai ir, atsižvelgiant ? min?tus sprendimus *Gerritse ir Barbier*, jis, be to, klausia, koks palyginimo metodas taikytinas tokiai situacijai, kokia susiklost? pagrindin?je byloje, norint nustatyti, ar paveldimo turto mokestis, kuris b?t? mokamas, jei palik?jo gyvenamoji vieta jo mirties momentu b?t? buvusi Nyderlanduose, b?t? mažesnis už perleidžiamo turto mokest?.

28 EB 56 straipsnio 1 dalis apskritai draudžia visus kapitalo jud?jimo tarp valstybi? nari? apribojimus (b?tent žr. 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Federconsumatori ir kt.*, C?463/04 ir C?464/04, Rink. p. I?0000, 19 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

29 Kadangi EB sutartis neapibr?žia „kapitalo jud?jimo“ s?vokos EB 56 straipsnio 1 dalies prasme, Teisingumo Teismas jau yra pripažin?s, kad prie Direktyvos 88/361, net jei ši buvo priimta remiantis EEB sutarties 69 straipsniu ir 70 straipsnio 1 dalimi (v?liau EB sutarties 69 ir 70 straipsniai, panaikinti Amsterdamo sutartimi), prid?ta nomenklat?ra toliau naudotina kaip gair?s, atsižvelgiant ? tai, kad, kaip nurodyta jos ?žangoje, joje pateikiamas s?rašas n?ra išsamus (be kita ko, žr. 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hilten-van der Heijden*, C?513/03, Rink. p. I?1957, 39 punkt?, 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Fidium Finanz*, C?452/04, Rink. p. I?9521, 41 punkt?, min?to sprendimo *Federconsumatori ir kt.* 20 punkt? ir 2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Jäger*, C?256/06, Rink. p. I?0000, 24 punkt?).

30 Šiuo klausimu, be kita ko, primin?s, kad paveld?jimas, kuris 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, patenka ? Direktyvos 88/361 I priedo XI skyri? „Asmeninio kapitalo jud?jimai“, Teisingumo Teismas nusprend?, kad palikimas yra kapitalo jud?jimas EB 56 straipsnio prasme, išskyrus tuos atvejus, kai jo sud?tin?s dalys yra vienoje valstyb?je nar?je (žr. min?t? sprendim? *Barbier* 58 punkt?; *van Hilten-van der Heijden* 42 punkt?; ir *Jäger* 25 punkt?).

31 Taigi situacija, kai Italijoje gyvenantis asmuo mirdamas palieka kitiems asmenims, gyvenantiems Italijoje ar galb?t kitose valstyb?se nar?se, Nyderlanduose esant? nekilnojam?j? turt?, už kurio perleidim? mok?tinas Nyderland? perleidžiamo turto mokestis, n?ra vien vidaus situacija.

32 Vadinasi, pagrindin?je byloje nagrin?jamas palikimas yra kapitalo jud?jimas Sutarties 56 straipsnio 1 dalies prasme.

33 Tod?l pirmiausia reikia išnagrin?ti, ar, kaip teigia Europos Bendrij? Komisija, toks nacionalin?s teis?s aktas, koks nagrin?jamas pagrindin?je byloje, apriboja kapitalo jud?jim?.

34 Šiuo klausimu vis? pirma reikia priminti, kad pagal Nyderland? teis?s aktus tuomet, kai palik?jo gyvenamoji vieta jo mirties momentu yra ne Nyderlanduose, o kitoje valstyb?je nar?je, su

palikimo paviršiu susijusios skolos, susidariusios dėl taisyklių, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, tokios, kokias pagrindinėje byloje prisiėmė D. M. M. A. Arens-Sikken, negali būti atskaitomos apskaičiuojant paliekamo nekilnojamojo turto perleidžiamo turto mokestį. Todėl perleidžiamo turto mokestis, kurį kasatorė pagrindinėje byloje turi sumokėti dėl nekilnojamojo turto įgijimo paveldint, turėjo būti skaičiuojamas nuo 475 000 NLG vertės, t. y. nuo visos šio turto vertės.

35 Tačiau jei to paties asmens nuolatinę gyvenamoji vieta jo mirties momentu yra Nyderlanduose, apskaičiuojant nekilnojamojo turto įgijimo paveldint paveldimo turto mokestį, tokias skolas atsižvelgiama. Situacijoje, identiškoje kasatorės pagrindinėje byloje situacijai, kai yra keturi kiti paveldytojai, o paveldimo nekilnojamojo turto vertė yra 475 000 NLG, paveldimo turto mokestis, kurį turėtų sumokėti su palikimo paviršiu susijusias skolas prisiėmus sutuoktinis, būtų skaičiuojamas nuo 95 000 NLG sumos, t. y. penktadalio šio turto vertės.

36 Pagal Teisingumo Teismo praktiką nacionalinės teisės nuostatos, kurios nustato nekilnojamojo turto vertę siekiant apskaičiuoti privalomo mokėti mokesčio sumą įgijimo paveldėjimo keliu atveju, gali ne tik atgrasyti kitoje valstybėje narėje gyvenantį asmenį nuo atitinkamoje valstybėje narėje esančio nekilnojamojo turto pirkimo, bet ir sumažinti kitoje negu minėto turto buvimo valstybėje narėje gyvenančio asmens palikimo vertę (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Barbier* 62 punktą ir *Jäger* 30 punktą).

37 Be to, kiek tai susiję su palikimu, teismo praktikoje buvo patvirtinta, kad pagal EB 56 straipsnio 1 dalį draudžiamoms priemonėms dėl to, kad jos sudaro kapitalo judėjimo apribojimus, priskiriamos tos, kurios sumažina kitos valstybės narės nei ta, kurioje yra turtas ir kuri apmokestina palikimą, nuolatinio gyventojų gaunamo palikimo vertę (minėtų sprendimų *Hiltten-van der Heijden* 44 punktą ir *Jäger* 31 punktą).

38 Žinoma, tokioje situacijoje, kokia susiklostė pagrindinėje byloje, taikant nacionalinės teisės aktus, palikto nekilnojamojo turto vertę nepakinta, nesvarbu, ar leidžiama atlikti atskaitą atsižvelgiant į tai, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, ar ne. Tačiau, kaip teisingai pastebėjo Komisija, kalbant apie apskaičiavimo metodą, taikomą siekiant nustatyti faktiškai mokėtiną mokestį, Nyderlandų teisės aktuose yra nustatytas skirtumas tarp asmenų, kurių nuolatinę gyvenamoji vieta į mirties momentu buvo šioje valstybėje narėje, ir tų, kurių gyvenamoji vieta buvo kitur.

39 Iš tiesų, kaip matyti iš šio sprendimo 34 ir 35 punktų, jei nuolatinis gyventojas būtų palikęs Nyderlanduose esantį nekilnojamąjį turtą penkiems paveldytojams ir taip pat būtų nustatęs, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, bendra su šiuo nekilnojamoju turtu susijusi mokestinė našta būtų paskirstyta visiems paveldytojams, o ne nuolatinio gyventojų, koks buvo kasatorės pagrindinėje byloje sutuoktinis, mirties atveju visa mokestinė našta tenka vienam paveldytojui. Kaip nurodė Komisija, pirmuoju atveju būtų paveldėtojų daugetas, ir kiekvieno iš jų gaunama suma, atsižvelgiant į atitinkamo turto vertę, nebūtina peržengtų ribą ar ribas, nuo kurių taikomas didesnis mokesčio tarifas. Ir priešingai, apmokestinant bendrą nekilnojamojo turto vertę, priskirtą vienam paveldytojui, kuris prisiėmė skolas, susijusias su palikimo paviršiu ir susidariusias dėl to, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, galėtų susidaryti, tiksliau – neišvengiamai susidarytų, situacija, kai bus taikomas didesnis mokesčio tarifas.

40 Iš to darytina išvada, kad dėl Nyderlandų teisės aktuose numatytos progresinės tarifo skalės, kuri pati savaime, kaip per posėdį pažymėjo Komisija, nėra kritikuotina, tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, gali nustatyti ne nuolatinio gyventojų paveldytojams didesnį bendrą mokesčio našą.

41 Šios išvados negali pakeisti Nyderlandų vyriausybės argumentas, kad Nyderlanduose taikomi teisės aktai nenumato jokio apribojimo, nes skirtingas vertinimas, kurį nurodo kasatorų pagrindinėje byloje, kyla iš kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimo tarp valstybių narių. Iš tiesų ši aplinkybė visiškai nesvarbi taikant šio sprendimo 36 ir 37 punktuose minimą teismo praktiką. Be to, skirtingas vertinimas atsižvelgiant į su palikimo paviršiu susijusias skolas kyla vien tik iš atitinkamų Nyderlandų teisės aktų taikymo (šia prasme taip pat žr. minėto sprendimo *Jäger* 34 punktą).

42 Nyderlandų vyriausybė vis dėlto teigia, kad su palikimo paviršiu susijusios skolos neturi būti laikomos tiesiogiai susijusiomis su nekilnojamuoju turtu minėto sprendimo *Gerritse* ir *Barbier* prasme. Šios skolos nėra palikimo dalis, o skolos, kurias prisiima likęs gyvas sutuoktinis ir kurios atsiranda jau po testatoriaus mirties kaip jo testamentu pasekmė. Šios skolos neapsunkina šio nekilnojamojo turto, o likusio gyvo sutuoktinio, kuris prisiima su palikimo paviršiu susijusią skolą, kreditoriai neturi jokių daiktinių teisių į šį nekilnojamąjį turtą.

43 Šiuo klausimu reikia priminti, kad byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Barbier*, ginčas buvo kilęs dėl mokesčio, mokėtino už valstybėje narėje esančio nekilnojamojo turto įgijimą paveldint, ir dėl atsižvelgimo apskaituojant šio turto vertę į besilyginą daiktinę teisę turėtojo pareigą perduoti į trečiajam asmeniui, kuriam šis turtas priklausė ekonomiškai. Taigi ši skola buvo tiesiogiai susijusi su paveldimu nekilnojamuoju turtu.

44 Taip pat dėl EB 49 ir EB 50 straipsnių Teisingumo Teismas nurodė, kad dėl nacionalinės teisės aktų, kurie draudžia ne nuolatiniams gyventojams mokesčių srityje atskaityti profesines išlaidas, tiesiogiai susijusias su veikla, iš kurios gautos atitinkamoje valstybėje narėje apmokestinamos pajamos, nors tokie teisę suteikia nuolatiniams gyventojams, kyla grėsmė, kad jie daugiausia neigiamai paveiks kitų valstybių narių piliečius, ir todėl jie pažeidžia šiuos straipsnius (šia prasme žr. minėto sprendimo *Gerritse* 27 ir 28 punktus).

45 Jei tiesa, kad, kaip nurodo pats prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, jog dėl palikimo paviršiaus atsiradusios skolos susijusios su aptariamu nekilnojamuoju turtu, nes jos atsirado dėl to, kad visų šis turtas dėl taisyklių, pagal kurių testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, įgijo kasatorų pagrindinėje byloje, visais atvejais pagrindinėje byloje, siekiant nustatyti pagal EB 56 straipsnio 1 dalį iš principo draudžiamo apribojimo buvimą, nėra būtina tirti, ar yra tiesioginė sąsaja tarp su palikimo paviršiu susijusios skolų ir paveldimo nekilnojamojo turto. Iš tiesų, kitaip nei pirmiau minėtose bylose, šioje byloje nagrinėjamos skirtingos nacionalinės teisės aktų, kurie reglamentuoja mokesčio bazės padalijimą tuo atveju, kai testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, pasekmės, priklausančios nuo to, ar palikimą palikęs asmuo savo mirties metu buvo šios valstybės narės nuolatinis gyventojas, ar ne.

46 Šiuo atveju, kaip išplaukia iš šio sprendimo 38–40 punktų, laisvo kapitalo judėjimo apribojimas yra todėl, kad tokie nacionalinės teisės aktai, kokie aptariamai pagrindinėje byloje, taikomi kartu su progresiniu mokesčių tarifu, padalijant mokesčių naštes reiškia skirtingą asmens, kuris savo mirties momentu turėjo nuolatinį gyvenamąjį šioje valstybėje narėje, ir asmens, kuris tokios gyvenamosios vietos neturėjo, paveldėtojų vertinimą.

47 Per posėdį Nyderlandų vyriausybė pati pripažino, kad tokioje situacijoje, kokia susiklostė pagrindinėje byloje, neatsižvelgimas į įsipareigojimus, susijusius su kitu asmens, kuris neturėjo nuolatinės gyvenamosios vietos šioje valstybėje, paveldėtojų palikimo trūkumu, gali reikšti didesnį mokesčių naštes, nes sumokėti perleidžiamo turto mokesčius reikalaujama tik iš likusio gyvo sutuoktinio.

48 Taip pat reikia pripažinti, kad situacijoje, kuri susiklostė pagrindinėje byloje, apribojimas, atsirandantis dėl to, kad likęs gyvas sutuoktinis vienas turi sumokėti perleidžiamo turto mokestį nuo viso nekilnojamojo turto vertės ir neatsižvelgiama į skolas, susijusias su palikimo perviršiu, yra dar didesnis, nes, kaip nurodyta šio sprendimo 12 punkte ir Komisijos Teisingumo Teismui pateiktose rašytinėse pastabose, perleidžiamo turto mokestis skaičiuojamas atsižvelgiant ne vien į įgyjimo vertę, bet ir į apmokestinamojo asmens ir palikėjo santykį. Komisijos teigimu, atleidimas nuo mokesčio, taikomas likusiam gyvam sutuoktiniui kitaip negu vaikams, paprastai yra pakankamai didelis.

49 Toliau reikia išnagrinėti, ar nustatytas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas gali būti pateisinamas atsižvelgiant į Sutarties nuostatas.

50 Šiuo atžvilgiu svarbu priminti, kad pagal EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą „56 straipsnio nuostatos nepažeidžia valstybių narių teisės <...> taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčiai mokytojai dėl į skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu.“

51 Ši EB 58 straipsnio nuostata, kaip nuo pagrindinio laisvo kapitalo judėjimo principo nukrypstanti nuostata, turi būti aiškinama griežtai. Todėl ši nuostata negali būti aiškinama taip, kad kiekvienas mokesčių teisės aktas, kuriame apmokestinamieji asmenys skiriami dėl į gyvenamosios vietos arba dėl valstybės narės, kur jie investuoja savo kapitalą, yra automatiškai suderinamas su Sutartimi (žr. minėto sprendimo *Jäger* 40 punktą).

52 Iš tikrųjų pačią EB 58 straipsnio 1 dalies a punkte numatytą nukrypti leidžiančią nuostatą riboja EB 58 straipsnio 3 dalis, kuri numato, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytos nacionalinės teisės nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta 56 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar paslėpto apribojimo“ (žr. 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 44 punktą; 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 28 punktą ir minėto sprendimo *Jäger* 41 punktą). Be to, kad būtų pateisinamas, skirtingas asmenų vertinimas Nyderlanduose esančio nekilnojamojo turto paveldimo ir perleidžiamo turto mokesčių atžvilgiu tuomet, kai asmuo savo mirties momentu turėjo nuolatinę gyvenamąją vietą šioje valstybėje narėje ir kai jo gyvenamoji vieta buvo kitoje valstybėje narėje, neturi viršyti to, kas reikalinga nagrinėjamu teisės aktu nustatytam tikslui pasiekti (šia prasme žr. minėto sprendimo *Manninen* 29 punktą).

53 Taigi reikia skirti nevienodą traktavimą, leidžiamą pagal EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą, ir to paties straipsnio 3 dalyje draudžiamą savavališką diskriminaciją. Iš teismo praktikos matyti, jog tam, kad tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos apskaičiuojant paveldimo turto mokestį numatomos skirtingos su palikimo perviršiu susijusių skolų atskaitymo taisyklės atsižvelgiant į tai, ar palikėjas savo mirties momentu turėjo nuolatinę gyvenamąją vietą šioje ar kitoje valstybėje narėje, galėtų būti laikomi suderinamais su Sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, būtina, kad nevienodas vertinimas būtų susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis arba kad jis būtų pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (žr. minėtą sprendimą *Verkooijen* 43 punktą; *Manninen* 29 punktą ir *Jäger* 43 punktą).

54 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, jog, priešingai nei teigia Nyderlandų vyriausybė, toks skirtingas vertinimas negali būti pateisinamas tuo, kad jis susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis.

55 Iš tiesų pagrindinėje byloje nagrinėjama palikėjo paveldėtojų situacija yra panaši į bet kokią kitą paveldėtojų, kurie paveldi Nyderlanduose esantį nekilnojamąjį turtą iš asmens, kuris savo

mirties momentu šioje valstybėje narėje turėjo savo gyvenamąją vietą, situacija.

56 Pagal Nyderlandų teisės aktus Nyderlanduose esančio nekilnojamojo turto paveldimo turto mokesčio ir (arba) perleidžiamo turto mokesčio mokytojais iš principo laikomi ir asmenys, kurie savo mirties momentu turėjo nuolatinę gyvenamąją vietą, ir tie, kurie jos nebuvo, paveldytojai. Skirtingas nuolatinis ir ne nuolatinis gyventojų paveldytojų vertinimas pasireiškia tik dėl palikimo paviršio, susijusio su aukštutinės linijos giminaičių atliekamu palikimo paskirstymu, atsirandančių skolų, atskaitymo klausimu.

57 Kadangi nacionalinės teisės aktai nekilnojamojo turto, esančio šioje valstybėje narėje ir gyto paveldint, apmokestinimo klausimais vienodai vertina ir asmens, kuris savo mirties momentu buvo šios valstybės nuolatinis gyventojas, ir to, kuris tokio statuso neturėjo, paveldytojus, sprendžiant su šiuo nekilnojamuoju turtu susijusį išlaidų atskaitymo klausimą, jie negali šio paveldytojų to paties mokesčio atžvilgiu vertinti skirtingai nesukeldami diskriminavimo. Vienodai vertindamas, išskyrus skolų atskaitymo klausimą, šie dviejų asmenų grupių palikimo apmokestinimo paveldimo turto mokesčiu, nacionalinės teisės aktų leidėjas pripažino, kad šios apmokestinimo tvarkos ir sąlygų atžvilgiu tarp jų nėra jokio objektyvios padėties skirtumo, galinčio pateisinti skirtingą vertinimą (žr. pagal analogiją sistėigos teisės srityje 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, 270/83, Rink. p. 273, 20 punktų ir 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France*, C-170/05, Rink. p. I-11949, 35 punktų bei laisvo kapitalo judėjimo ir paveldimo turto mokesčio srityje šios dienos sprendimo *Eckelkamp ir kt.*, C-11/07, Rink. p. I-0000, 63 punktų).

58 Galiausiai, atsakant į klausimą, ar toks kapitalo judėjimo apribojimas, koks nustatytas pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose, gali būti objektyviai pateisinamas privalomu bendrojo intereso pagrindu, reikia pripažinti, kad, išskyrus argumentus, kurie buvo pateikti nagrinėjant trečiojo prežudicinį klausimą, Nyderlandų vyriausybė nepateikė jokių tokio pobūdžio argumentų.

59 Dėl antrojo klausimo reikia pažymėti, kad laisvo kapitalo judėjimo apribojimas kyla iš to fakto, kad neatsižvelgimas į skolas, susijusias su palikimo paviršiu apskaičiuojant perleidžiamo turto mokestį kartu su nacionalinės teisės aktuose numatyta progresine tarifų skale, gali lemti didesnį bendrą mokesčių naštę nei ta, kuri atsirastų taikant paveldimo turto mokestį. Be to, prašymą priimti prežudicinį sprendimą pateikęs teismas šio klausimo formuluoja darydamas nuorodą į pirmiau minėtus sprendimus *Geritse* ir *Barbier*, kurie, kaip aišku iš šio sprendimo 45 punkto, nėra svarbūs sprendžiant šį bylą. Todėl antrąjį klausimą atsakyti nereikia.

60 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta pirmiau, pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB sutarties 73b ir 73d straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie draudžia tokius nacionalinės teisės aktus, kokie aptariami pagrindinėje byloje, reglamentuojančius šios valstybės narės teritorijoje esančio nekilnojamojo turto paveldėjimo ir perleidžiamo turto mokesčius, kurie nenumato galimybės apskaičiuojant šiuos mokesčius atskaityti palikimo paviršų, atsiradusį dėl taisyklių, kad testamentu paliktą turtą paskirsto aukštutinės linijos giminaičiai, jei palikėjo nuolatinis gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo ne šioje valstybėje narėje, o kitoje valstybėje narėje, nors tokia atskaita leidžiama, jei tokio asmens nuolatinis gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo valstybėje, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas, jei tokie nacionalinės teisės aktai numato progresinį mokesčių tarifą ir dėl to neatsižvelgimas į šias skolas kartu su tokiu progresiniu mokesčio tarifu teisės į tokį atskaitą neturintiems paveldytojams gali reikšti didesnį mokesčių naštę.

Dėl trečiojo klausimo

61 Šiuo klausimu prašymą priimti prežudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar

atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? kitoks, jei valstyb? nar?, kurioje savo mirties momentu nuolatin? gyvenam?j? viet? tur?jo palikim? palik?s asmuo, pagal jos teritorijoje taikomus teis?s aktus, skirtus išvengti dvigubo apmokestinimo, d?l kitoje valstyb?je nar?je už joje esant? nekilnojam?j? turt? mok?tin? paveldimo turto mokes?i? suteikia mokes?io kredit?.

62 Teisingumo Teismo praktikoje nustatyta, kad dvigubo apmokestinimo panaikinimas yra vienas iš Europos Bendrijos tiksl?, kurio ?gyvendinimas pagal EB 293 straipsnio antr? ?trauk? priklauso nuo valstybi? nari?. Nesant Bendrijos vienodinimo arba derinimo priemoni?, kuriomis b?t? siekiama panaikinti dvigub? apmokestinim?, valstyb?s nar?s lieka kompetentingos nustatyti pajam? ir turto apmokestinimo kriterijus, siekdamos panaikinti, prireikus ir sudarydamos sutartis, dvigub? apmokestinim?. Šiomis aplinkyb?mis valstyb?s nar?s, siekdamos pasidalyti kompetencij? mokes?i? srityje, gali dvišal?mis sutartimis nustatyti priskyrimo požymius (žr. 1998 m. geguž?s 12 d. Sprendimo *Gilly*, C?336/96, Rink. p. I?2793, 24 ir 30 punktus; 1999 m. rugs?jo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C?307/97, Rink. p. I?6161, 57 punkt?; 2006 m. sausio 19 d. Sprendimo *Bouanich*, C?265/04, Rink. p. I?923, 49 punkt? ir min?to sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 43 punkt?).

63 Vis d?lto šis kompetencijos pasidalijimas mokes?i? srityje neatleidžia valstybi? nari? nuo pareigos laikytis Bendrijos taisykli? (min?t? sprendim? *Saint-Gobain ZN* 58 punktas; *Bouanich* 50 punktas ir *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 44 punktas).

64 Ta?iau net ir darant prielaid?, kad valstyb?, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, ir valstyb? nar?, kurioje yra joje paveldimas nekilnojamas turtas, yra sudariusios dvišal? sutart?, kuri gal?t? panaikinti atsakant ? pirm?j? klausim? nustatyt? laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo veikim?, reikia konstatuoti, kad Nyderland? Karalyst? ir Italijos Respublika n?ra sudariusios dvišal?s sutarties d?l dvigubo apmokestinimo paveldimo turto mokes?io srityje išvengimo.

65 Šiomis aplinkyb?mis pakanka konstatuoti, kad valstyb? nar?, kurioje yra nekilnojamas turtas, negali jos teis?s aktuose nustatyto laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo pateisinti nuo jos valios nepriklausan?ia galimybe, kad kita valstyb? nar?, pavyzdžiui, valstyb? nar?, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, gali suteikti mokes?io kredit?, kuris kompensuot? vis? nuostol? ar dal? nuostolio, kur? šio asmens paveld?tojai patiria d?l to, kad valstyb?, kurioje yra šis nekilnojamas turtas, apskai?iuodama perleidžiamo turto mokest? neatsižvelg? ? su palikimo perviršiu, atsiradusiu d?l to, kad testamentu palikt? turt? paskirsto aukštutin?s linijos giminai?iai, susijusias skolas (šia prasme žr. min?to sprendimo *Eckelkamp ir kt.* 68 punkt?).

66 Iš ties? viena valstyb? nar?, siekdama išvengti pagal Sutart? jai tenkan?i? ?sipareigojim? laisvo kapitalo jud?jimo srityje, negali remtis tuo, kad egzistuoja lengvata, kuri? vienašališkai suteikia kita valstyb? nar?, šiuo atveju valstyb? nar?, kurioje atitinkamo asmens mirties momentu buvo jo gyvenamoji vieta (šia prasme žr. 2007 m. lapkri?io 8 d. Sprendimo *Amurta*, C?379/05, Rink. p. I?0000, 78 punkt?).

67 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta pirmiau, ? tre?i?j? klausim? reikia atsakyti, kad ta aplinkyb?, jog valstyb?s nar?s, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, teis?s aktai vienašališkai numato galimyb? suteikti mokes?io kredit? d?l kitoje valstyb?je nar?je už joje esant? nekilnojam?j? turt? mok?tin? paveldimo turto mokes?i?, neturi ?takos atsakymui ? pirm?j? klausim?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

68 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti

prejudicin? sprendim? pateikuso teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

1. **EB sutarties 73b ir 73d straipsnius (dabar atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) reikia aiškinti taip, kad jie draudžia tokius nacionalin?s teis?s aktus, kokie aptariami pagrindin?je byloje, reglamentuojan?ius šios valstyb?s nar?s teritorijoje esan?io nekilnojamojo turto paveld?jimo ir perleidžiamo turto mokes?ius, kurie nenumato galimyb?s apskai?iuojant šiuos mokes?ius atskaityti palikimo pervirš?, atsiradus? d?l taisykl?s, kad testamentu palikt? turt? paskirsto aukštutin?s linijos giminai?iai, jei palik?jo nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo ne šitoje valstyb?je nar?je, o kitoje valstyb?je nar?je, nors tokia atskaita leidžiama, jei tokio asmens nuolatin? gyvenamoji vieta jo mirties momentu buvo valstyb?je, kurioje yra šis nekilnojamasis turtas, jei tokie nacionalin?s teis?s aktai numato progresin? mokes?i? tarif? ir d?l to neatsižvelgimas ? šias skolas kartu su tokiu progresiniu mokes?io tarifu teis?s ? toki? atskait? neturintiems paveld?tojams gali reikšti didesn? mokes?i? našt?.**

2. **Aplinkyb?, jog valstyb?s nar?s, kurioje palikim? palik?s asmuo savo mirties momentu tur?jo nuolatin? gyvenam?j? viet?, teis?s aktai vienašališkai numato galimyb? suteikti mokes?io kredit? d?l kitoje valstyb?je nar?je už joje esant? nekilnojam?j? turt? mok?tin? paveldimo turto mokes?i?, neturi ?takos šio sprendimo 1 rezoliucin?je dalyje pateiktam atsakymui.**

Parašai.

* Proceso kalba: oland?.