

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2016. gada 8. jūnijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kapitāla brīva aprīte – LESD 63. un 65. pants – Dzinējuma nodoklis – Valsts teritorijā esoša nekustamā īpašuma dzinējums – Valsts tiesiskais regulējums, ar ko rezidentiem ir paredzēta lielāka nodokļa atlaide nekā nerezidentiem – Tāda izvēršes režīma pastāvīšana, atbilstoši kuram ikvienai personai, kuras dzīvesvieta ir Savienības dalībvalstī, ir tiesības uz lielāku atlaidi

Lieta C-479/14

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 22. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 28. oktobrī, tiesvedībā

Sabine Hünnebeck

pret

Finanzamt Krefeld.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], S. Rodins [*S. Rodin*] un J. Regans [*J. Regan*] (referenti),

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

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 16. decembra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza

- *S. Hünnebeck* vērā – *M. Sarburg, Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vērā – *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – *M. Wasmeier*, *W. Roels* un *B.-R. Killmann*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2016. gada 18. februārā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LESD 63. panta 1. punktu un 65. pantu.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Sabine Hünnebeck* un *Finanzamt Krefeld*

(Krāfeldes Finanšu pārvalde) jautājumā par maksājuma pašuma tiesību maiņas nodokļa aprēķināšanu sakarā ar Vācijas esošā zemes gabala, kura līdzpašniece bija S. Hünnebeck, dāvinājumu.

Atbilstošais tiesiskais regulējums

Savienības tiesības

3. Saskaņā ar Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta[pants atcelts ar Amsterdamas līgumu,] īstenošanu (OV L 178, 5. lpp.) 1. pantu:

“1. Neietekmējot turpmākos noteikumus, dalībvalstis atceļ kapitāla aprites ierobežojumus personām, kas ir dalībvalstu rezidenti. Lai sekmētu šīs direktīvas piemērošanu, kapitāla aprites klasificē saskaņā ar I pielikuma ietvertu nomenklatūru.

2. Pārvedumus, kas attiecas uz kapitāla apriti, veic saskaņā ar tiem pašiem noteikumiem par valūtas kursiem, kuri attiecas uz maksājumiem saistībā ar krtajiem darījumiem.”

4. Šīs direktīvas I pielikuma minētajos kapitāla aprites veidos, kas ir noteikti šī pielikuma XI sadaļā “Personīgā kapitāla aprite”, ietilpst dāvanas un piešķirumi.

Vācijas tiesības

5. *Erbschaftsteuer und Schenkungsteuergesetz* (Likums par mantojuma un dāvinājuma nodokli), redakcijā, kas ir publicēta 1997. gada 27. februārī (*BGBI.* 1997 I, 378. lpp.), kurš pēdējo reizi ir grozīts ar 2011. gada 7. decembra likuma 11. pantu (*BGBI.* 2011 I, 2592. lpp.) (turpmāk tekstā – “*ErbStG*”), 1. pantā “Ar nodokli apliekami darījumi” ir noteikts šādi:

“1. Pašuma tiesību maiņas mantošanas (vai dāvinājuma) gadījumā nodokli piemēro:

- 1) mantojumiem *mortis causa*;
- 2) dāvinājumiem *inter vivos*;
- 3) dāvinājumiem ar uzlikumu;

[..]

2. Ciktāl nav noteikts citādi, šī likuma noteikumi par mantojumu *mortis causa* attiecas arī uz dāvinājumiem un dāvinājumiem ar uzlikumu, bet noteikumi par dāvinājumiem attiecas arī uz dāvinājumiem ar uzlikumu *inter vivos*.”

6. *ErbStG* 2. pantā “Individuāls nodokļa maksāšanas pienākums” ir noteikts:

“1. Nodoklis ir jāmaksā:

1) 1. panta 1. punkta 1)–3) apakšpunktā paredzētajos gadījumos par visu iegūto pašumu (neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums), ja mantojuma atstājēja nāves brīdī, dāvinātāja dāvinājuma izdarīšanas brīdī vai ieguvēja nodokļa maksāšanas pienākuma rašanās brīdī (9. pants) ir rezidents. Par rezidenti uzskata:

a) fiziskas personas, kuru dzīvesvieta vai pastāvīgā uzturšanās vieta ir valsts teritorijā,

b) Vācijas pilsoņus, kuri ne ilgāk kā piecus gadus ir nepārtauti uzturējušies ārvalstīs un kuriem Vācijā nav dzīvesvietas,

[..]

3) visos pārējos gadījumos, ievērojot 3. punktu, par iegūto pašumu, kas ietilpst iekšzemes pašumā *Bewertungsgesetz* (Likums par pašuma, kas piemērojams ar nodokli, novērtēšanu; turpmāk tekstā – “BewG”) 121. pantā izprāt (ierobežots nodokļa maksāšanas pienākums).

[..]

3. Pamatojoties uz ieguvēja pieteikumu, iegūto pašumu, kas ietver iekšzemes pašumu [BewG] 121. panta (1. punkta 3) apakšpunkts) izprāt, kopumā uzskata par piemērojamu ar nodokli pilnā apmērā, ja mantojuma atstājēja – tās nevienbērņa, dēvējamā – dēvējamā izdarīšanas brīdī vai ieguvēja – nodokļa maksāšanas pienākuma rašanās brīdī (9. pants) – dzīvesvieta ir Eiropas Savienības dalībvalstī vai valstī, kurā piemēro [1992. gada 2. maija] Līgumu par Eiropas Ekonomikas zonu [OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “EEZ Līgums”]. Vairāki no vienas un tās pašas personas iegūtie pašumi desmit gadu laikā pirms pašuma iegūšanas un desmit gadu laikā pēc tā iegūšanas arī ir jāuzskata par piemērojamiem ar nodokli pilnā apmērā un jāskaita atbilstoši 14. pantam. [..]”

7 *ErbStG* 14. panta “Agrāku ieguvumu ņemšana vērā” 1. punkts ir noteikts:

“Vairākas desmit gadu laikā no vienas un tās pašas personas iegūtas pašuma priekšrocības tiek skaitītas tā, it kā pēdējam pašuma ieguvumam tiek pieskaitīti agrāki pašuma ieguvumi, ņemot vērā to vērtību to iegūšanas dienā. No pašuma tiesību maiņas nodokļa par dēvējamā kopējās summas atskaita nodokli, kas būtu bijis jāmaksā par agrākiem pašuma ieguvumiem, ņemot vērā ieguvēja personisko situāciju un pamatojoties uz pēdējā pašuma ieguvuma laikā spēkā esošajām normām. [..]”

8 *ErbStG* 15. panta “Nodokļa maksājumu kategorijas” 1. punkts ir noteikts:

“Atkarībā no personiskās saiknes, kas pastāv starp mantojuma vai dēvējamā saņēmēju un mantojuma atstājēju vai dēvējamā, ir noteiktas šādas trīs nodokļa kategorijas:

I nodokļa maksājumu kategorija:

1) laulātais vai kopdzīves partneris,

2) bērni un pabērni,

[..].”

9 16. pants “Atlaides no nodokļa būvēs” ir šāds:

“1. Ja ir neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums (2. panta 1. punkta 1. un 3. apakšpunkts), ar nodokli neapliedz:

1) laulātā un kopdzīves partnera iegūto pašumu – EUR 500 000 apmērā;

2) bērnu I nodokļa maksājumu kategorijas 2. punkta izpratnē un mirušo bērnu bērnu I nodokļa maksājumu kategorijas 2. punkta izpratnē iegūto pašumu – EUR 400 000 apmērā;

[..]

2. Ja ir ierobežots nodokļa maksāšanas pienākums (2. panta 1. punkta 3) apakšpunkts), ar atlaides vietā atbilstoši 1. punktam piemēro ar atlaidi EUR 2000 apmērā.”

10 *BewG* 121. pantā “Iekšzemes zemes”, redakcijā, kas publicēta 1991. gada 1. februārī (*BGBI.* 1991 I, 230. lpp.), kurā jaunākie grozījumi izdarīti ar 2011. gada 7. decembra likuma 10. pantu (*BGBI.* 2011 I, 2592. lpp.), ir noteikts:

“Iekšzemes zemes ietilpst:

- 1) iekšzemes esošs lauksaimniecības un mežsaimniecības zemes;
- 2) iekšzemes zemes zemes zemes;

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

11 *S. Hünnebeck* un viņas divas meitas ir Vācijas pilsones. Viņas dzīvo Glosteršīrā [*Gloucestershire*], Apvienotajā Karalistē. *S. Hünnebeck* Vācijā vairs nedzīvo kopš 1996. gada. Viņas meitas Vācijā nekad nav dzīvojušas.

12 *S. Hünnebeck* bija vienas puses no Diseldorfā (Vācija) esoša zemesgabala līdzpašniece. Ar notariāli apstiprinātu 2011. gada 20. septembra aktu viņa šo daļu uzdevināja savam meitām – katrai 50 %. Tajā tika noteikts, ka viņa uzņemties iespējamo ar šo dāvinājumu saistīto zemes tiesību maiņas nodokļu samaksu. 2012. gada 12. janvārī advokāts, bēdams *S. Hünnebeck* nepilngadīgo meitu pārstāvis, apstiprināja 2011. gada 20. septembra līgumu norādītos paziņojumus.

13 Ar diviem 2012. gada 31. maija paziņojumiem Krāfeldes Finanšu pārvalde noteica zemes tiesību maiņas nodokli *S. Hünnebeck* par katru daļu EUR 146 509 apmērā. Aprēķinot šo nodokli, pārvalde no katra dāvinājuma vārtības atskaitēja individuālo atlaidi EUR 2000 apmērā, kas attiecas uz nodokļa maksājumiem ar ierobežotu nodokļu maksāšanas pienākumu.

14 *S. Hünnebeck* iesniedza administratīvu sūdzību ar mērķi katrai no abiem viņas bērniem uzdevinātājam daļu piemērot individuālo atlaidi EUR 400 000 apmērā, kādu saskaņā ar *ErbStG* 16. panta 1. punkta 2. apakšpunktu piemēro nodokļu maksājumiem, kuriem ir neierobežots nodokļu maksāšanas pienākums. Šī sūdzība tika noraidīta. Pēc šī noraidījuma *S. Hünnebeck* vēršas *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) ar prasību noteikt šādu atlaidi. Šajā tiesā *S. Hünnebeck* norāda, ka tā nodokļu iestādes nav iesniegusi pieteikumu par atlaides piemērošanu saskaņā ar *ErbStG* 2. panta 3. punktu, jo šī norma, kas stājusies spēkā pēc dāvinājuma veikšanas, viņai neesot piemērojama un tajā ir paredzēts, ka ir jāņem vērā dāvinājumi, kas veikti pirms pamatlīdzlīdzekļa aplūkojamā.

15 Krāfeldes Finanšu pārvalde šajā tiesā norāda, ka *ErbStG* 2. panta 3. punktā ir nodrošināta pilnīgi vienlīdzīga attieksme starp personām ar ierobežotu un neierobežotu nodokļa maksāšanas pienākumu.

16 Iesniedzējtiesai ir šaubas par *ErbStG* 16. panta 2. punkta, tostarp to lasot kopā ar šo likuma 2. panta 3. punktu, atbilstību LESD 63. panta 1. punktam un 65. pantam.

17 Šī tiesa norāda, ka 2010. gada 22. aprīlī spriedumā *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216)

Tiesa jau ir lūmusi par *ErbStG* 16. panta 2. punkta, redakcij?, kuras teksts faktiski atbilst pamatliet? apl?kojam?s normas tekstam, atbilst?bu Savien?bas ties?b?m. T? uzskata, ka, pamatojoties uz šo vienu spriedumu, taj? iesniegt? pras?ba b?tu j?apmierina, jo Savien?bas ties?b?m ir pretrun? *ErbStG* 2. panta 1. punkta 3) apakšpunkta un 16. panta 2. punkta kombin?ta piem?rošana, kuras rezult?t? *S. Hünnebeck* un vi?as meit?m ir j?piem?ro atlaide EUR 2000 apm?r?, jo vi?as pamatliet? apl?kojam? d?vin?juma veikšanas br?d? dz?voja Apvienotaj? Karalist?, ta?u saska?? ar *ErbStG* 2. panta 1. punkta 1) apakšpunkta a) punktu, 15. panta 1. punktu un 16. panta 1. punkta 2) apakšpunktu š? atlaide b?tu EUR 400 000 apm?r?, ja d?vin?t?ja vai d?vin?juma sa??m?jas šaj? paš? br?d? b?tu dz?vojušas V?cij?.

18 Tom?r iesniedz?jtiesa vaic?, vai situ?cija ir main?jusies p?c tam, kad V?cijas likumdev?js, rea??jot uz 2010. gada 22. apr??a spriedumu *Mattner* (C?510/08, EU:C:2010:216), pie??ma *ErbStG* 2. panta 3. punktu.

19 Atsaucoties uz judikat?ru, kas izriet no 2006. gada 12. decembra sprieduma *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C?446/04, EU:C:2006:774, 162. punkts), 2010. gada 18. marta sprieduma *Gielen* (C?440/08, EU:C:2010:148, 53. punkts) un 2013. gada 28. febru?ra sprieduma *Beker* (C?168/11, EU:C:2013:117, 62. punkts), š? tiesa nor?da, ka, lai ar? Tiesa par šo aspektu v?l nav lūmusi, t? tom?r ir atzinusi, ka valsts tiesiskais regul?jums, kas ir piem?rojams fakultat?vi, var b?t pretrun? Savien?bas ties?b?m. T?d?j?di min?t? tiesa uzskata, ka ar *ErbStG* 2. panta 3. punkta pie?emšanu, iesp?jams, netika nov?rsta *ErbStG* 16. panta 2. punkta nesader?ba ar Savien?bas ties?b?m, it ?paši t?d??, ka šis pants sistem?tiski tiek piem?rots gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js nav iesniedzis pieteikumu.

20 Iesniedz?jtiesai turkl?t ir šaubas ar? par *ErbStG* 2. panta 3. punkta atbilst?bu Savien?bas ties?b?m.

21 No vienas puses, saska?? ar šo normu ieguv?js var l?gt piem?rot liel?ku atlaidi tikai tad, ja mantojuma atst?j?js, d?vin?t?js vai ieguv?js ?pašuma ieg?šanas br?d? dz?voja k?d? Eiropas Savien?bas dal?bvalsts vai valsts, kur? piem?rojams EEZ l?gums, teritorij?, ta?u Tiesa 2013. gada 17. oktobra spriedum? *Welte* (C?181/12, EU:C:2013:662) esot atzinusi, ka Savien?bas ties?b?m pretrun? ir t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums par mantojuma nodok?a apr??in?šanu, kur? š?s valsts teritorij? esoša nekustam? ?pašuma mantošanas gad?jum? ir paredz?ts, ka nodok?a b?zei piem?rojam? atlaide, ja mantojuma atst?j?js un mantojuma sa??m?js [mantojuma atst?j?ja] miršanas laik? ir dz?vojuši trešaj? valst?, ir maz?ka par atlaidi, kas tiktu piem?rota, ja vismaz vienam no vi?iem dz?vesvieta taj? paš? laik? b?tu bijusi min?taj? dal?bvalst?.

22 No otras puses, iesniedz?jtiesa konstat?, ka *ErbStG* 2. panta 3. punkta otraj? teikum? ir paredz?ts ar nodokli neierobežoti aplik? no vienas un t?s pašas personas desmit gadu laik? pirms ?pašuma ieg?šanas un desmit gadu laik? p?c ?pašuma ieg?šanas ieg?tos ?pašumus un tie ir j?saskaita atbilstoši *ErbStG* 14. pantam. T?d?j?di, kam?r attiec?b? *ErbStG* 2. panta 1. punkta 1) apakšpunkt? min?tajiem nodok?a maks?t?jiem piem?rojam? atlaide attiecas uz visu no vienas personas desmit gadu laik? ieg?to ?pašumu, tad min?t? 2. panta 2. punkt? nor?d?tajiem nodok?u maks?t?jiem piem?rojamais v?r? ?emamais laika posms ir 20 gadi.

23 Šajos apst?k?os *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai LESD 63. panta 1. punkta un 65. panta noteikumi, apl?koti kop?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? attiec?b? uz d?vin?juma nodok?a apr??in?šanu paredz?ts, ka, d?vinot valsts teritorij? esošu nekustamo ?pašumu, ja d?vin?t?ja un d?vin?juma sa??m?ja dz?vesvieta d?vin?juma sa?emšanas br?d? ir bijusi cit? dal?bvalst?, atlaide no nodok?a apr??ina b?zes ir maz?ka nek? atlaide, k?da tiktu piem?rota, ja vismaz vienas no š?m person?m

dz?vesvieta šaj? br?d? b?tu bijusi pirmaj? min?taj? dal?bvalst?, tie nepie?auj ar? tad, ja cit? dal?bvalsts tiesiskaj? regul?jum? ir paredz?ts, ka uz d?vin?juma sa??m?ja pieteikuma pamata piem?ro (liel?ko) atlaidi (?emot v?r? visu no d?vin?t?ja ieg?to ?pašumu desmit gadus pirms un desmit gadus p?c d?vin?juma sa?emšanas)?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

Ievada apsv?rumi

24 Pirmk?rt, ir j?atg?dina, ka V?cijas likumdev?ja izveidoto meh?nismu, atbilstoši kuram attiec?b? uz d?vin?juma nodok?a apr??in?šanu, d?vinot š?s valsts teritorij? esošu nekustamo ?pašumu, ja d?vin?t?ja un d?vin?juma sa??m?ja dz?vesvieta d?vin?juma izdar?šanas datum? ir cit? dal?bvalst?, atlaide ir maz?ka nek? atlaide, k?da tiktu piem?rota, ja vismaz vienas š?das personas dz?vesvieta šaj? datum? b?tu bijusi pirmaj? dal?bvalst?, Tiesa 2010. gada 22. apr??a spriedum? *Mattner* (C?510/08, EU:C:2010:216) atzina par nepamatotu kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, un par to ar? 2014. gada 4. septembr? tika pasludin?ts spriedums Komisija/V?cija (C?211/13, EU:C:2014:2148), kur? tika konstat?ta valsts pien?kumu neizpilde.

25 Šaj? liet? ir skaidrs, ka nodok?u meh?nisms gad?jumos, ja d?vin?t?js nav iesniedzis pieteikumu par liel?kas atlaides piem?rošanu, ir joproj?m piem?rojams d?vin?jumiem nerezidentu starp?. Nekas no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem ne?auj konstat?t, ka min?tais nodok?u uzlikšanas meh?nisms šaj? prejudici?l? nol?muma tiesved?b? b?tu j?analiz? atš?ir?gi.

26 Saglab?jot to pašu nodok?u uzlikšanas meh?nismu, valsts likumdev?js groz?ja *ErbStG* 2. pantu, pievienojot tam 3. punktu, atbilstoši kuram gad?jum?, kad d?vin?jums notiek starp nerezidentiem, d?vin?t?js var l?gt piem?rot liel?ku atlaidi, kas paredz?ta d?vin?jumiem, kuros vismaz viena puse ir rezidents.

27 Otrk?rt, ir j?preciz? š? l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu priekšmets.

28 Pirmk?rt, ir j?nor?da, ka Komisija uzskata, ka *ErbStG* paredz?tais nosac?jums, ka ieguv?ji nerezidenti liel?ko atlaidi var l?gt piem?rot tikai tad, ja ieguv?js vai d?vin?t?js dz?vo Savien?bas dal?bvalst? vai valst?, kura piem?ro EES l?gumu, ir pretrun? Tiesas judikat?rai, kura izriet no 2013. gada 17. oktobra sprieduma *Welte* (C?181/12, EU:C:2013:662), jo š?da atlaide nav piem?rojama d?vin?jumiem starp d?vin?t?jiem un sa??m?jiem, kuri ir trešo valstu rezidenti.

29 Lai ar? jaut?juma tekst? nav konkr?tas atsauc? uz šo valsts tiesisk? regul?juma aspektu, no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka iesniedz?jtiesai šaj? zi?? ir šaubas ar? par valsts tiesisk? regul?juma atbilst?bu Savien?bas ties?b?m.

30 Katr? zi?? ir j?atg?dina, ka, lai ar? uz jaut?jumiem par Savien?bas ties?bu interpret?ciju, kurus valsts tiesa ir uzdevusi pašas noteiktajos tiesisk? regul?juma un faktisko apst?k?u ietvaros un kuru precizit?te Tiesai nav j?p?rbauda, attiecas atbilst?bas pie??mums, Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas iesniegto l?gumu, ja ir ac?mredzams, ka l?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai nav nek?das saist?bas ar pamata tiesved?bas faktiskajiem apst?k?iem vai t?s priekšmetu, ja probl?mai ir hipot?tisks raksturs vai ar? ja Tiesas r?c?b? nav faktisko un tiesisko elementu, kas vajadz?gi, lai sniegtu lietder?gu atbildi uz tai uzdotajiem jaut?jumiem (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2013. gada 28. febru?ris, *Beker*, C?168/11, EU:C:2013:117, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Šaj? gad?jum? ir skaidrs, ka *S. Hünnebeck* un abas vi?as meitas – d?vin?juma sa??m?jas – br?d?, kad šis d?vin?jums tika noform?ts, visas tr?s dz?voja Apvienotaj? Karalist?.

32 Š?dos apst?k?os, t? k? nav atsaucēs uz pamatlietas apst?k?iem, š? sprieduma 28. punkt? min?t? apgalvot? neatbilst?bas probl?ma ir hipot?tiska un t?d?? Tiesai šaj? tiesved?b? uz to atbilde nav j?sniedz.

33 Otrk?rt, nav vienpr?t?bas par apl?kojam? valsts tiesisk? regul?juma interpret?ciju attiec?b? uz laika posmu, kas j??em v?r? d?vin?jumu saskait?šanai *ErbStG* 2. panta 3. punkt? min?taj? gad?jum?.

34 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka š?d? gad?jum? nodok?a apr??ina b?ze, kurai piem?rojama atlaide, ir vien?da ar 20 gadu laik? izdar?tu d?vin?jumu kopsummu, savuk?rt gad?jum?, kad d?vin?t?js vai sa??m?js dz?vo V?cij?, nodok?a apr??ina b?ze ir vien?da ar desmit gadu laik? izdar?tu d?vin?jumu kopsummu.

35 V?cijas vald?ba savuk?rt š?du *ErbStG* 2. panta 3. punkta un 14. panta interpret?ciju apstr?d. Š? vald?ba uzskata, ka gan d?vin?juma starp nerezidentiem, gan d?vin?juma, kura vismaz viena puse ir rezidents, gad?jum? ir j?saskaita d?vin?jumi desmit gadu laikposm? pirms p?d?j? d?vin?juma veikšanas. Savuk?rt, piem?rojot š?s normas p?c ieguv?ja pieteikuma, rastos neierobežots nodok?a maks?šanas pien?kums attiec?b? uz visiem 20 gadu laikposm? ieg?tajiem ?pašumiem.

36 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka vien?gi iesniedz?jtiesa ir kompetenta konstat?t un izv?rt?t taj? izskat?m?s lietas faktus, k? ar? interpret?t un piem?rot valsts ties?bas. (skat. spriedumu, 2008. gada 11. septembris, *Eckelkamp* u.c., C?11/07, EU:C:2008:489, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Ir ar? j?atg?dina, ka princip? Tiesas anal?zei j?aprobežojas ar elementiem, ko iesniedz?jtiesa iesniegusi t?s v?rt?jumam. Cikt?l tas skar attiec?gu valsts ties?bu normu piem?rošanu, Tiesai j??em v?r? situ?cija, kuru attiec?g?s valsts tiesa uzskata par iedibin?tu, un tai nav saistoši apgalvojumi, ko sniedz viena vai otra pamatlietas puse (spriedums, 2003. gada 6. marts, *Kaba*, C466/00, EU:C:2003:127, 41. punkts). L?dz ar to nevis Tiesai, bet gan iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, k?ds tv?rums un sekas V?cijas ties?b?s ir attiec?gajam valsts tiesiskajam regul?jumam un ?paši liel?k?s atlaides juridisk?s sekas attiec?b? uz ieguv?jiem nerezidentiem, to piem?rojot p?c vi?u pieteikuma.

37 Š?dos apst?k?os ir j?uzskata, ka ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai LESD 63. un 65. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?ds valsts tiesiskais regul?jums, atbilstoši kuram d?vin?jumiem nerezidentu starp?, no vienas puses, ja ieguv?js nav iesniedzis konkr?tu pieteikumu, izmanto apr??ina metodi ar maz?ku atlaidi un, no otras puses, ja ieguv?js š?du pieteikumu ir iesniedzis, izmanto apr??ina metodi ar liel?ku atlaidi, k?da ir piem?rojama d?vin?jumiem, kuros vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguv?js nerezidents izmanto šo iesp?ju, t? attiec?b? uz konkr?t? d?vin?juma nodok?a apr??inu noz?m? to visu d?vin?jumu saskait?šanu, ko š? persona sa??musi no viena un t? paša d?vin?t?ja desmit gadus pirms un desmit gadus p?c konkr?t? d?vin?juma.

Par kapit?la br?vas aprites ierobežojuma esam?bu

38 Saska?? ar past?v?go judikat?ru ar LESD 63. panta 1. punktu visp?r?g? veid? ir aizliegti kapit?la aprites ierobežojumi starp dal?bvalst?m (skat. spriedumu, 2015. gada 17. septembris, *F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt*, C?589/13, EU:C:2015:612, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 Šaj? liet? ir skaidrs, ka pamatliet? apl?kojamais d?vin?jums ir dar?jums, uz ko attiecas LESD 63. panta 1. punkts.

40 Attiecībā uz jautājumu, vai attiecīgais tiesiskais regulējums ir ierobežojums minētās normas izpratnē, ir jāatgādina, ka valsts tiesību normas, atbilstoši kurām nosaka nekustamā pašuma vērtību, lai aprēķinātu maksājamo nodokļa summu, iegstot šādu pašumu dēvinājuma veidā, var ne tikai atturēt no nekustamā pašuma iegādes attiecīgajā dalībvalstī, bet arī samazināt tās dalībvalsts iedzīvotāja dēvinājuma vērtību, kurš nedzīvo valstī, kurā atrodas minētie pašumi (skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 25. punkts).

41 Šajā lietā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka, pirmkārt, ar *ErbStG* 2. panta 3. punkta pieņemšanu ieviestais nodokļa uzlikšanas mehānisms, atbilstoši kuram gadījumā, kad notiek dēvinājums nerezidentu starpā, dēvinājuma saņēmējam var piemērot lielāko atlaidi, kas paredzēta gadījumiem, kad dēvinājuma darījums vismaz viena puse ir rezidents, ir piemērojams fakultatīvi un, otrkārt, ja dēvinājuma saņēmējs nerezidents šo iespēju izmanto, tādēļ nozīmē, ka, aprēķinot par konkrēto dēvinājumu maksājamo nodokli, tiek saskaitīti visi dēvinājumi, kurus šā persona saņemusi no tās paša dēvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dēvinājuma veikšanas, taču dēvinājumi, kuru darījums vismaz viena puse ir rezidents, tiek saskaitīti tikai desmit gadu laikā veiktie dēvinājumi.

42 Attiecībā uz minēto nodokļa uzlikšanas mehānisma fakultatīvo raksturu ir svarīgi uzsvērt, ka pat tad, ja šis mehānisms būtu atbilstošs Savienības tiesībām, saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts regulējums, kas ierobežo aprites brīvības, var nebūt saderīgs ar Savienības tiesībām arī tad, ja tādā piemērošana ir fakultatīva. Tas, ka pastāv iespēja, kas, iespējams, ļauj padarīt situāciju par saderīgu ar Savienības tiesībām, pats par sevi nenovērš tās dalībvalsts regulējuma prettiesisko raksturu, kods ir pamatlietā un kurā joprojām ir ietverts ar šīm tiesībām nesaderīgs nodokļu uzlikšanas mehānisms. Jāpiebilst, ka tādēļ tas vēl jo vairāk ir gadījumā, kad, kā šajā lietā, automātiski tiek piemērots ar Savienības tiesībām nesaderīgs mehānisms, ja nodokļa maksātājs nav izdarījis izvēli (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 28. februāris, *Beker*, C-168/11, EU:C:2013:117, 62. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Lai iesniedzējtiesai sniegtu šajā lietā lietderīgu atbildi, ir jāpārbauda jautājums par tās nodokļa uzlikšanas mehānisma, kods paredzēts *ErbStG* 2. panta 3. punktā, atbilstību LESD normām par kapitāla brīvību apriti.

44 Šajā ziņā attiecībā uz lielākas atlaides piemērošanai dēvinājumu saskaitīšanas nolikā vērā ņemamo laikposmu ir jānorāda, ka, lai arī pēc saņēmēja pieteikuma dēvinājumiem nerezidentu starpā piemērojamā lielāka atlaide ir tādā pati kā atlaide, ko piemēro dēvinājumiem, kuru darījums vismaz viena puse ir rezidents, tomēr dēvinājumu saskaitīšanas laikposmi atšķiras atkarībā no tā, vai dēvinājums ietilpst pirmajā vai otrajā no šīm minētajām kategorijām.

45 Šādu gadījumu, neņemot par tās mehānisma, kas paredzēts *ErbStG* 2. panta 3. punktā, atbilstību, jo atbilstoši tam visiem nerezidentu iegājumiem pašumiem ir piemērojams pilna apmēra nodokļa maksāšanas pienākums, ir jākonstatē – kas jāapstiprina iesniedzējtiesai –, ka gadījumā, kad dēvinājumiem nerezidentu starpā tiek piemērots ilgāks saskaitīšanas laikposms nekā dēvinājumiem, kuru darījums vismaz viena puse ir rezidents, attiecīgā gadījumā var rasties situācija, ka atlaide pirmajā dēvinājumu kategorijā ir piemērojama lielāka nodokļa aprēķinā bāzei nekā otrajā kategorijā un ka tādējādi šajā pirmajā dēvinājumu kategorijā ir jāmaksā lielāki nodokļi par otrajai dēvinājumu kategorijai piemērojamajiem. Šāda mehānisma piemērošanas rezultātā tiek ierobežota kapitāla brīvība aprite, jo šādi var tikt samazināta dēvinājuma, kurā ietilpst šāds pašums, vērtība (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 27. punkts).

46 Turklāt ir jāatzīmē, ka šādu situāciju pasliktina apstākļi, ka atšķirībā no dēvinājumiem,

kuru dar?jumos vismaz viena puse ir rezidents un kuriem piem?rojam? nodok?a apr??ina nol?k? var saskait?t tikai agr?k veiktos d?vin?jumus, kas nodok?u maks?t?jam ?auj paredz?t maks?jam? nodok?a apm?ru, ar d?vin?jumiem nerezidentu starp? ieg?to ?pašumu saskait?šan? ietilpst ar? ?pašumi, kuri tiks ieg?ti desmit gadus p?c konkr?t? d?vin?juma, š?di sa??m?jus atst?jot nezi?? par v?l?k saist?b? ar ?pašuma ties?bu mai?u maks?jamo nodokli. Šaj? zi?? S. Hünnebeck ir nor?d?jusi, ka it ?paši š?s neparedzam?bas d?? vi?a nav iesniegusi pieteikumu par liel?k?s atlaides piem?rošanu atbilstoši *ErbStG* 2. panta 3. punktam.

47 J?atz?st, ka š?da neparedzam?ba var attur?t nerezidentus ieg?d?ties vai patur?t ?pašumus V?cij?, jo, v?l?k nododot šo ?pašumu ties?bas citiem nerezidentiem, p?d?jie min?tie non?ks ilg? nezi?? par nodok?iem, kuri tiem šaj? dal?bvalst?, iesp?jams, tiks piem?roti kaut kad n?kotn? (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 15. septembris, *Halley*, C?132/10, EU:C:2011:586, 22.–25. punkts).

48 Š?dos apst?k?os ar piez?mi, ka iesniedz?jtiesai ir j?veic V?cijas ties?bu interpret?cij? ietilpstoš? p?rbaude par laikposmu, kas izmantojams liel?k?s atlaides piem?rošanas nol?k? p?c sa??m?ju nerezidentu pieteikuma, ir j?atz?st, ka saist?b? ar d?vin?jumu saskait?šanas laikposmu, ko ?em v?r?, piem?rojot liel?ko atlaidi, attieksme, kas ir maz?k labv?l?ga pret d?vin?jumiem nerezidentu starp? nek? pret d?vin?jumiem, kuru dar?jumos vismaz viena puse ir rezidents, ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas princip? ir aizliegts ar LESD 63. panta 1. punktu.

49 Turkl?t ir svar?gi konstat?t, ka, pret?ji V?cijas vald?bas nost?jai, š? atš?ir?g? attieksme nav uzskat?ma par sader?gu ar LESD norm?m par kapit?la br?vu apriti, jo t? attiecoties uz situ?cij?m, kas objekt?vi nav savstarp?ji sal?dzin?mas. Š? vald?ba it ?paši uzskata, ka rezidentu un nerezidentu situ?cijas nav sal?dzin?mas nodok?a apr??ina b?zes zi??. Š?m div?m nodok?a maks?t?ju kategorij?m nevarot piem?rot vien?du attieksmi teritorialit?tes principa d??.

50 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu LESD 63. pants “neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?viesvietas vai kapit?la ieguld?juma vietas d??”.

51 Š? LESD 65. panta norma k? atk?pe no kapit?la br?vas aprites pamatprincipa ir j?interpret? šauri. T?d?? t? nevar tikt interpret?ta t?d?j?di, ka jebkuri nodok?u ties?bu akti, kuri ietver atš?ir?bu starp nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no vietas, kur? tie dz?vo, vai dal?bvalsts, kur? tie invest? savu kapit?lu, autom?tiski ir sader?gi ar L?gumu (skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

52 Pašu LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?to atk?pi ierobežo š? panta 3. punkts, kas paredz, ka šaj? 1. punkt? min?t?s valsts ties?bu normas “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka 63. pants” (skat. spriedumu, 2013. gada 17. septembris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

53 T?d?j?di atš?ir?ga attieksme, kas ir at?auta saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu, ir j?noš?ir no patva??gas diskrimin?cijas, kas ir aizliegta saska?? ar š? paša panta 3. punktu. Tom?r no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, lai t?ds dal?bvalsts nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamata liet?, kas d?vin?juma nodok?a apr??in? attiec?b? uz laikposmu, kas j??em v?r?, piem?rojot atlaidi no šaj? valst? esoša nekustam? ?pašuma [d?vin?juma] nodok?a apr??ina b?zes, paredz atš?ir?bu atkar?b? no t?, vai d?vin?t?js vai apd?vin?tais dz?vo šaj? valst? vai ar? abi dz?vo cit? dal?bvalst?, var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, šai atš?ir?gajai attieksmei ir j?attiecas uz situ?cij?m, kas nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai j?b?t pamatoti ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem. Turkl?t, lai t? b?tu pamatota,

ab?m š?m d?vin?jumu kategorij?m piem?rot? atš?ir?g? attieksme nedr?kst p?rsniegt attiec?gaj? regul?jum? izvirz?t? m?r?a sasniegšanai nepieciešam? robežas (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

54 Attiec?b? uz pamatliet? apl?kojamo tiesisko regul?jumu no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka nodoklis par V?cij? esoša nekustam? d?vin?jumu saska?? ar *ErbStG* tiek apr??in?ts, vienlaic?gi pamatojoties uz š? nekustam? ?pašuma v?rt?bu un iesp?jamaj?m radniec?bas saikn?m starp d?vin?t?ju un apd?vin?to. Ne viens, ne otrs no abiem šiem krit?rijiem nav atkar?gs no d?vin?t?ja vai apd?vin?t? dz?vesvietas. T?d??, k? savu secin?jumu 62. punkt? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, run?jot par nodok?a summu, kas ir j?maks? par V?cij? esoša nekustam? ?pašuma d?vin?jumu, nav nek?du objekt?vu atš?ir?bu, kas pamatotu nevienl?dz?gu attieksmi nodok?u jom? attiec?gi starp t?du situ?ciju, kur? neviena no d?vin?juma dar?juma pus?m nedz?vo šaj? dal?bvalst?, un t?du situ?ciju, kur? vismaz viena puse dz?vo min?taj? dal?bvalst?. L?dz ar to *S. Hünnebeck* meitu situ?cija ir sal?dzin?ma ar jebkura apd?vin?t? situ?ciju, kas V?cij? esošu nekustamo ?pašumu sa?em d?vin?jum? no personas, kura dz?vo V?cijas teritorij? un ar kuru tai ir vec?ku un b?rnu radniec?bas saikne, k? ar? ar t?da apd?vin?t? situ?ciju, kas dz?vo šaj? teritorij? un sa?em š?du d?vin?jumu no personas, kura taj? nedz?vo (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. apr?lis, *Mattner*, C?510/08, EU:C:2010:216, 36. punkts).

55 V?cijas tiesiskaj? regul?jum? saist?b? ar V?cij? esošu nekustamo ?pašumu par nodok?a sakar? ar ?pašuma ties?bu mai?u d?vin?juma gad?jum? maks?t?jiem princip? tiek uzskat?ti gan starp nerezidentiem veikta d?vin?juma sa??m?js, gan t?da d?vin?juma sa??m?js, kur? vismaz viena puse ir rezidents. Atbilstoši šim tiesiskajam regul?jumam š? nodok?a apr??ina nol?k? starp d?vin?jumiem nerezidentu starp? un d?vin?jumiem, kuros vismaz viena dar?juma puse ir rezidents, atš?ir?gu attieksmi piem?ro tikai attiec?b? uz laikposmu, kas j??em v?r?, nodok?a apr??ina b?zei piem?rojot atlaidi. Savuk?rt nav apstr?d?ts, ka nodok?a kategoriju un likmju noteikšana tiek veikta atbilstoši vien?diem noteikumiem attiec?b? uz ab?m d?vin?jumu kategorij?m (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. apr?lis, *Mattner*, C?510/08, EU:C:2010:216, 37. punkts).

56 Ja ar valsts tiesisko regul?jumu saist?b? ar nodok?a uzlikšanu par ?pašuma ties?bu mai?u attiec?gaj? dal?bvalst? esoša nekustam? ?pašuma d?vin?juma gad?jum? vien?da situ?cija tiek rad?ta, no vienas puses, d?vin?juma sa??m?jiem nerezidentiem, kas šo ?pašumu ieguvuši no nerezidenta, un, no otras puses, d?vin?juma sa??m?jiem nerezidentiem vai rezidentiem, kas š?du ?pašumu ieguvuši no d?vin?t?ja rezidenta, k? ar? d?vin?juma sa??m?jiem rezidentiem, kas šo pašu ?pašumu ieguvuši no d?vin?t?ja nerezidenta, š?d? tiesisk? regul?jum?, nep?rk?pjot Savien?bas ties?bu pras?bas, nevar b?t atš?ir?ga attieksme pret šiem d?vin?juma sa??m?jiem attiec?b? uz šo pašu nodokli, cikt?l tas attiecas uz atlaides piem?rošanu š? nekustam? ?pašuma nodok?a apr??ina b?zei. Paredzot d?vin?jumiem šaj?s div?s kategorij?s ietilpstošaj?m person?m vien?du attieksmi, iz?emot attiec?b? uz atlaides piem?rošanas nol?k? v?r? ?emamo laikposmu, ko var izmantot sa?emt d?vin?juma sa??m?js, valsts likumdev?js ir atzinis, ka attiec?b? uz d?vin?juma nodok?a iekas?šanas k?rt?bu un nosac?jumiem starp š?m person?m nav nek?du objekt?vu atš?ir?bu, ar ko var?tu pamatot atš?ir?gu attieksmi (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. apr?lis, *Mattner*, C?510/08, EU:C:2010:216, 38. punkts).

57 Protams, ir jātatzst, k? to uzsver V?cijas vald?ba, ka d?vin?juma sa??m?ja nerezidenta sa?emt? d?vin?juma ar nodokli apliekam? b?ze, ja V?cij? vi?am ir ierobežots d?vin?juma nodok?a maks?šanas pien?kums, princip? ir maz?ka nek? t?da d?vin?juma sa??m?ja rezidenta vai nerezidenta ar nodokli apliekam? b?ze, kuram šaj? dal?bvalst? ir neierobežots nodok?a maks?šanas pien?kums (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 52. punkts).

58 Katr? zi?? šis apst?klis neatsp?ko iepriekš izkl?st?tos konstat?jumus, k? izriet ar? no Tiesas judikat?ras (it ?paši skat. spriedumu, 2014. gada 3. septembris, Komisija/Sp?nija, C?127/12, nav public?ts, EU:C:2014:2130, 77. un 78. punkts), un ?paši t?d??, ka atlaides piem?rošanas nol?k? izmantojamais laikposms, kas paredz?ts pamatliet? apl?kojamaj? tiesiskaj? regul?jum?, nek?di nemain?s atkar?b? no d?vin?juma ar nodokli apliekam?s summas, bet paliek t?ds pats neatkar?gi no t?, k?da ir š? ar nodokli apliekam? summa.

59 No t? izriet, ka, t? k? atlaides piem?rošanas nol?k? izmantojamais laikposms nav atkar?gs no apliekam?s summas apm?ra, bet gan ir piem?rojams d?vin?juma sa??m?jam k? nodok?a maks?t?jam, d?vin?juma sa??m?ja nerezidenta, kurš sa?em d?vin?jumu no d?vin?t?ja nerezidenta, nodok?a apr??ina b?zes ?paš?bas attiec?b? uz šo laikposmu šim d?vin?juma sa??m?jam nerada objekt?vi atš?ir?gu situ?ciju no d?vin?juma sa??m?ja rezidenta situ?cijas, kurš sa?em d?vin?jumu no d?vin?t?ja rezidenta, vai d?vin?t?ja rezidenta situ?cijas, kurš sa?em d?vin?jumu no d?vin?t?ja nerezidenta (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 55. punkts).

60 T?d?? ir j?noskaidro, vai t?ds kapit?la aprites ierobežojums, k?ds konstat?ts š? sprieduma 48. punkt?, var tikt objekt?vi pamatots ar k?du prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu.

Par ierobežojuma pamatojumu saska?? ar prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu

61 Attiec?b? uz iesp?jamo ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem saist?tu pamatojumu ierobežojumam, ko rada maz?k labv?l?ga attieksme pret nerezidenti?m saist?b? ar liel?k?s atlaides piem?rošanas nol?k? d?vin?jumu saskait?šanai v?r? ?emamo laikposmu, V?cijas vald?bas izvirz?tie iemesli nav uzskat?mi par pamatotiem.

62 Pirmk?rt, attiec?b? uz iemeslu saist?b? ar V?cijas nodok?u sist?mas saska?ot?bas saglab?šanu ir j?atg?dina, ka no Tiesas judikat?ras tieš?m izriet, ka šis iemesls var b?t pamats L?gum? noteikto pamatbr?v?bu ierobežošanai. Tom?r, lai š?du pamatojumu atz?tu, ir j?konstat? tieša saikne starp attiec?go nodok?u priekšroc?bu un š?s priekšroc?bas kompens?ciju ar noteiktu nodok?u piem?rošanu (skat. spriedumu, 2010. gada 22. apr?lis, *Mattner*, C?510/08, EU:C:2010:216, 53. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

63 Šaj? gad?jum? pietiek konstatēt, ka, lai arī Vācijas valdība tikai vispārīgi apgalvo, ka *ErbStG* 2. panta 3. punkts “pilnībā izmainīja” dvinājuma saņēmēju nerezidentu personāgo apliekamību ar nodokli un ka priekšrocības un trūkumi, kuri izriet no viena vai otra nodokļu režīma piemērošanas, kurus dvinājuma saņēmējs nerezidents var izvēlēties, “kompensējas”, tātad tomēr nepierēda, kādā veidā dvinājumu saskaitēšana 20 gadu ilgā laikposmā gadījumā, kad dvinājuma saņēmējs līdz piemērot lielāko atlaides, ir uzskatāma par piemērotu līdzekli, lai sasniegtu mērķi saglabāt Vācijas nodokļu sistēmas saskaņotību. Šajā ziņā ir jānorāda, ka nodokļu priekšrocība, kas izriet no tā, ka lielākas atlaides piemērošanas nolūkā vairāk tiek ņemts desmit gadu laikposms pirms attiecīgā dvinājuma, kura vismaz viena puse ir Vācijas rezidents, netiek kompensēta ne ar vienu noteiktu nodokļu maksājumu saistībā ar dvinājuma nodokli (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 54. punkts, un 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 60. punkts).

64 No tā izriet, ka tās ierobežojums, kāds aplūkots šajā sprieduma 48. punktā, nav pamatojams ar nepieciešamību saglabāt Vācijas nodokļu sistēmas saskaņotību.

65 Līdz ar to, otrārt, attiecībā uz pamatojumu saistībā ar teritorialitātes principu un apgalvoto nepieciešamību nodrošināt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm ir jāatgādina, ka runa ir par Tiesas atzītu leģitīmu mērķi (spriedums, 2013. gada 7. novembris, *K*, C-322/11, EU:C:2013:716, 50. punkts un tajā minētā judikatūra).

66 Katrā ziņā ir jānorāda, ka šajā gadījumā atšķirīgā attieksmē saistībā ar lielākas atlaides piemērošanas nolūka vairāk ņemamo laikposmu izriet tikai no attiecīgā Vācijas tiesiskā regulējuma piemērošanas (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 11. septembris, *Arens/Sikken*, C-43/07, EU:C:2008:490, 41. punkts). Turklāt Vācijas valdība nav pierādījusi, ka šā atšķirīgā attieksmē ir nepieciešama Vācijas Federatīvās Republikas nodokļu uzlikšanas pilnvaru nodrošināšanai. Tādējādi Vācijas valdība ir kļūdījies, izvirzot šo pamatojumu.

67 Līdz ar to ir jākonstatē, ka šajā gadījumā nav pierādīts, ka tās ierobežojums, kāds konstatēts šajā sprieduma 48. punktā, ļauj sasniegt Vācijas valdības apgalvotos vispārīgo interešu mērķus.

68 Ēmot vairāk visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. un 65. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram dvinājumiem nerezidentu starpā gadījumā, ja dvinājuma saņēmējs nav iesniedzis pašu pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver mazākas atlaides piemērošanu. Šiem pantiem turklāt katrā ziņā ir pretrunā arī tās valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēts, ka, pamatojoties uz šāda saņēmēja pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver lielākas atlaides piemērošanu, kura attiecināma uz dvinājumiem, kuru darījums vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguvējs nerezidents izmanto šo iespēju, tātad attiecībā uz konkrēto dvinājuma nodokļa aprēķinu nozīmē to visu dvinājumu saskaitēšanu, ko šā persona saņemusi no viena un tā paša dvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dvinājuma.

Par tiesāšanas izdevumiem

69 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šajā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

LESD 63. un 65. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram dvinājumiem nerezidentu starpā gadījumā, ja dvinājuma

saņēmējs nav iesniedzis pašu pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver mazākās atlaides piemērošanu. Šiem pantiem turklāt katrā ziņā ir pretrunā ar tās valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēts, ka, pamatojoties uz šāda saņēmēja pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver lielākās atlaides piemērošanu, kura attiecināma uz dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguvējs nerezidents izmanto šo iespēju, tātad attiecībā uz konkrēto dāvinājuma nodokļa aprēķinu nozīmē to visu dāvinājumu saskaitīšanu, ko šī persona saņemusi no viena un tā paša dāvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrēto dāvinājuma.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.