

ENERĢĻADVOKĀTA JANA MAZAKA

[JÁN MAZÁK] SECINĀJUMI,

sniegti 2008. gada 13. martā (1)

Lieta C-11/07

Hans Eckelkamp u.c.

pret

Belgische Staat

(Hof van Beroep te Gent (Beļģija) lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Kapitāla brīva aprīte – EKL 56. un 58. pants – Ierobežojumi – Pakalpojumi – Mantojuma nodoklis – Ar hipotēku nodrošinātu parādu atskaitēšana – Atteikums, pamatojoties uz to, ka mantojuma atstājēja nāves brīdā dzimšana citā valstī

I – Ievads

1. Ar 2007. gada 9. janvāra spriedumā uzdoto prejudiciālo jautājumu *Hof van Beroep te Gent* (Ēentes Apelācijas tiesa) (Beļģija) būtībā vālas pārliecināties, vai Beļģijas tiesiskais regulējums, kas attiecas uz nodokļa uzlikšanu mantojumam, ir saderīgs ar EKL 56. un 58. pantu par kapitāla brīvību aprīti un EKL 12., 17. un 18. pantu par Savienības pilsoņu tiesībām dzīvot citā dalībvalstī. Pāši iesniedzātiesa vālas noskaidrot, vai šiem Līguma noteikumiem ir pretrunā tādā valsts tiesību akti, atbilstoši kuriem – lai noteiktu aprītinu būzi nodoklim, kas jāmaksā par mantoto nekustamo īpašumu, kurš atrodas šajā dalībvalstī, – var tikt ņemti vērā tādā noteikti izdevumi kā parādi, kas nodrošināti ar kreditora prasījuma tiesībām nekustamajam īpašumam uzliktās hipotēkas apmēru, ja mantojuma atstājēja nāves brīdā dzimšana šajā dalībvalstī, bet ne gadījumā, ja šā persona nāves brīdā dzimšana citā dalībvalstī.

2. Jautājumi, kas ir radušies šajā lietā, ir tādi lūdzīgi jautājumi, kas radušies lietā C-43/07 (2) – kurā es šodien arī sniegšu secinājumus – un kura arī attiecas uz valsts tiesību aktiem, atbilstoši kuriem, nosakot nodokli, kas maksājami par nekustamo īpašuma iegāšanu mantošanas ceļā, atsevišķi izdevumi nav atskaitāmi, ja mirušās personas dzimšana nāves brīdā bija citā dalībvalstī.

3. Atbildot uz jautājumiem, kas ir iesniegti šajā tiesvedībā, Tiesai būs iespēja paplašināt un izskaidrot pastāvošo judikatūru par mantojuma nodokli kapitāla brīvības aprītes kontekstā, it īpaši judikatūru, kas izriet no spriedumiem lietā *Barbier* (3) un lietā *van Hiltten-van der Heijden* (4).

II – Atbilstošās tiesību normas

A – Kopienas tiesiskais regulējums

4. EKL 56. panta 1. punkts (bijušais EK Līguma 73.b panta 1. punkts) ir noteikts:

“Ievērojot šajā nodaļā izklāstītos noteikumus, ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā.”

5. EKL 58. pants (bijušais EK Līguma 73.d pants) ir noteikts:

“1. Šis [EK] Līguma 56. pants neskar dalībvalstu tiesības:

a) piemērot atšķirīgus attiecīgo nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru statuss ir atšķirīgs vai dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ;

[..]

3. Šis panta [1. punkts] minētie pasākumi un procedūras nerada iespēju patvaigi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka [EKL] 56. pants”

6. Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu I pielikums (pants vēlāk atcelts ar Amsterdamas Līgumu) (5), ar nosaukumu “Direktīvas 1. pants minēto kapitāla aprites tipu nomenklatūra” attiecas uz 13 dažādu kapitāla aprites kategorijām. XI sadaļā ar nosaukumu “Personīgā kapitāla aprīte” ir šāds uzskaitījums:

[..]

D – Mantojumi un novēlējumi

[..].”

B – Valsts tiesību akti

7. Attiecībā uz mantojuma nodokli vairāku Beļģijas Karalistes reģionu kompetencē ir noteikt nodokļa likmi, ar nodokli apliekamo bēzi, atbrīvojumus no nodokļiem un nodokļa samazinājumus.

8. Flāmu Mantojuma nodokļa kodeksa [Wetboek van Successierechten, turpmāk tekst – “WS”] 1. pants ir noteikts atšķirīgs attiecībā uz mantojuma nodokli atkarībā no tā, vai persona, kurai piederēja attiecīgais pašums, nāves brīdī dzīvoja Beļģijā vai ārvalstīs:

“Ir noteikti šādi nodokļi:

1) mantojuma nodoklis, ar ko apliek visa pašuma, ko ieguvis Beļģijas Karalistes iedzīvotājs, vērtību pēc parādu atskaitēšanas;

2) nodoklis par pašuma tiesību maiņu *mortis causa*, ar ko apliek nekustamo pašumu, kas atrodas Beļģijā un kas ir pašums, ko mantojumā atstājusi persona, kura nav Beļģijas Karalistes iedzīvotājs.

Persona tiek uzskatīta par Beļģijas Karalistes iedzīvotāju, ja nāves brīdī tās dzīves vieta bija Beļģijas Karalistē vai tās pašums atradās Beļģijas Karalistē.”

9. Saska?? ar WS 15. pantu mantojuma nodoklis ir j?maks? par visu mantojuma atst?j?jam pieder?jušo ?pašumu p?c par?du atskait?šanas neatkar?gi no t?, kur tas atrodas.

10. WS 18. pants, kas attiecas uz nerezidentiem, ir formul?ts š?di:

“Nodoklis par ?pašuma ties?bu mai?u *mortis causa* ir j?maks? par visu nekustamo ?pašumu, kas atrodas Be??ij? un kas pieder?ja mantojuma atst?j?jam [...], ne?emot v?r? par?dus un saist?bas, ar ko apgr?tin?ts ?pašums.”

11. Saska?? ar WS 29. pantu, lai par?ds tiktu uzskat?ts par saist?bu, n?ves br?d? tam v?l joproj?m j?past?v, kas var tikt pier?d?ts ar jebk?da veida pier?d?jumiem, kas ir pie?emami attiec?b? uz dar?jumu par kred?ta pieš?iršanu un par?da rašanos.

12. WS 40. pants noteic, ka ?pašuma deklar?cija ir j?iesniedz piecu m?nešu laik? no n?ves br?ža, ja n?ves fakts noticis Be??ijas Karalist?, un sešu m?nešu laik?, ja n?ves fakts noticis cit? Eiropas valst?.

13. Saska?? ar WS 41. pantu:

“Termi?u, kur? j?iesniedz ?pašuma deklar?cija, var pagarin?t Re?istr?cijas un valsts ?pašumu ?ener?ldirektors.

Deklar?cija, kas iesniegta likum? noteiktaj? vai ?ener?ldirektora pagarin?taj? termi??, var tikt labota ar noteikumu, ka šis termi?š nav beidzies, ja vien ieinteres?t?s personas nav skaidri atteikuš?s no š?d?m ties?b?m pazi?ojum?, kas iesniegts saska?? ar likum? noteikt?m pras?b?m.”

14. WS 48. panta 1. punkts ir iek?auti saraksti ar nodok?u likm?m, kas j?piem?ro mantojuma nodoklim un nodoklim par ?pašuma ties?bu mai?u *mortis causa*. 48. panta 2. punkta ceturt? da?a ir izteikta š?d? redakcij?:

“Par?di un b?ru izdevumi k? priorit?ri ir j?atskaita no kustam? ?pašuma un 60.a pant? noteikt? ?pašuma v?rt?bas, ja vien deklar?t?js pier?da, ka šis par?ds rad?s konkr?ti t?d??, lai ieg?tu vai saglab?tu nekustamo ?pašumu.”

15. Attiec?b? uz mantojuma aplikšanu ar nodokli starp Be??iju un V?ciju nav nosl?gta konvencija par izvair?šanos no dubultas aplikšanas ar nodokli.

III – Fakti, tiesved?ba un prejudici?lais jaut?jums

16. Hanss [*Hans*], Nat?lija [*Natalie*], Monika [*Monica*], Saskija [*Saskia*], Tomass [*Thomas*], Džesika [*Jessica*] un Džoriss [*Joris*] Ekelkampi [*Eckelkamp*], pras?t?ji pamata tiesved?b? (turpm?k kop? tekst? – “mantinieki”), ir Reinthes Hildegardes Ekelkampas [*Reintges Hildegard Eckelkamp*] (turpm?k tekst? – “Ekelkampa”), kas mirusi 2003. gada 30. decembr? Diseldorf?, mantinieki.

17. Ekelkampa 2002. gada 13. novembr? parakst?ja dokumentu, kurš ietv?ra apstiprin?jumu tam, ka vi?a atz?st savas par?da saist?bas attiec?b? pret Hansu Ekelkampu [*Hans Eckelkamp*]. Turkl?t saska?? ar 2003. gada 5. j?nija notari?lo aktu Ekelkampa izsniedz pilnvaru nekustamo ?pašumu, kas atrodas Knok??Heist? [*Knokke-Heist*] (Be??ija), apgr?tin?t ar hipot?ku, lai nodrošin?tu par?da pamatsummas EUR 220 000, pieskaitot procentus EUR 11 000, atmaksu.

18. 2004. gada 29. jūnijā mantinieki iesniedza nodokļu deklarāciju par Ekelkampas īpašumu (turpmāk tekstā – “īpašuma deklarācija” vai “deklarācija”), kurā aktīvu daļu tika norādīts nekustamais īpašums ar vērtību EUR 200 000. Pasīvu daļu bija norādīts “nav”.

19. Pamatojoties uz šo deklarāciju – un tādējādi neņemot vērā Ekelkampas parādu Hansam Ekelkampam, – ar 2004. gada 14. jūlija lēmumu tika noteikts maksājams nodoklis par īpašuma tiesību maiņu EUR 110 000,04 apmērā.

20. No lietas materiāliem izriet, ka, pirms tika iesniegta īpašuma deklarācija, notika e-pasta sarakste starp Beļģijas nodokļu iestādi un mantiniekiem, kurā nodokļu iestādes norādīja, ka nodoklis par īpašuma tiesību maiņu (piemērojams, ja mantojuma atstājējs nebija rezidents) ir maksājams par Beļģijā esošā nekustamā īpašuma vērtību, neatskaitot no tās jebkādas parādas, un tādējādi attiecīgais parāds nav jānorāda deklarācijā.

21. Pēc mantojuma nodokļa samaksāšanas mantinieki 2004. gada 7. oktobrī iesniedza pieteikumu par nodokļa atmaksu, prasot *inter alia* 2004. gada 14. jūlija lēmuma atcelšanu. Šā prasība tika noraidīta ar 2005. gada 30. maija *Rechtbank van Eerste Aanleg te Brugge* (Brīges Pirmās instances tiesa) spriedumu. Spriedumā *Rechtbank* norādīja, ka WS 40. pantā noteiktais termiņš īpašuma deklarācijas iesniegšanai jebkurā gadījumā beidzās 2004. gada 1. jūlijā, turpretim prasība pret uzlikto nodokli tika iesniegta tikai 2004. gada 7. oktobrī, kas nozīmē, ka īpašuma deklarācija bija galīga un nevar tikt ņemtas vērā saistībā, kuras nebija tajā minētas. *Rechtbank* puda arī viedokli, ka prasītājiem attiecīgo parādu vajadzēja norādīt deklarācijā kā saistību, attiecībā uz kuru WS 1. un 2. panta noteikumi kopsakarā ar 18. panta noteikumiem netiktu piemēroti kā tādā, kas ir pretrunā Kopienas tiesībām.

22. Sakarā ar to mantinieki pārsūdzāja *Rechtbank* spriedumu *Hof van Beroep* (Kasācijas tiesa). Apelācijas pamatojumā tie bērtībā norāda, ka Kopienas tiesības esot piemērojamas tieši un ka iestāžu pienākums ir atsaukt lēmumus, kas ir pieņemti pretrunā Kopienas tiesībām. WS 41. pants nevar liegt piemērot pilnā apmērā Kopienas tiesības. Atsaucoties uz spriedumu lietā *Barbier* (6), tie tīlā norāda, ka WS 2. panta 1. punktā noteiktās atširības kopsakarā ar 18. pantā noteiktām atširībām starp personām, kas dzīvo Beļģijas Karalistē, un personām, kas nedzīvo Beļģijas Karalistē, ir pretrunā Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību atvēršanu. Tie arī apgalvo, ka šie WS noteikumi ir pretēji tiesībām dzīvot citās dalībvalstīs un tādējādi ir pretrunā EK Līguma 12. pantam kopsakarā ar 17. un 18. pantu. Beļģijas valsts, kura ir atbildīgā pamata tiesvedībā, apstrīd, ka tiek ierobežota kapitāla brīvība atvēršanu, un apgalvo, ka rezidenta situācijas un nerezidenta situācijas nav salīdzināmas.

23. Līgumā sniegtā prejudiciālu nolikuma *Hof van Beroep* norāda, ka ir pierādīts, ka Ekelkampai nāves brīdī faktiski bija parāds EUR 220 000.

24. Šādos apstākļos *Hof van Beroep te Gent* nolikuma apturēt tiesvedību un uzdot Eiropas Kopienas Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai EKL 12. pants kopsakarā ar EKL 17. un 18. pantu un EKL 56. pants kopsakarā ar EKL 58. pantu aizliedz tādā dalībvalstī tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru, mantošanas kārtībā iegūstot nekustamo īpašumu, kas atrodas dalībvalstī (atrasšanās vietas valstī), tādā apliek ar nodokli nekustamā īpašuma vērtību, lai gan šā valstī pieļauj atskaitījumu atbilstoši īpašuma apgrātinājuma vērtībai (piemēram, tādā parādā, kas nodrošināti ar kreditora prasījuma tiesībām nekustamajam īpašumam uzlikts hipotēkas apmērs) gadījumā, ja mantojuma atstājējs nāves brīdī dzīvoja nekustamā īpašuma atrašanās vietas valstī, bet ne gadījumā, ja mantojuma atstājējs nāves brīdī dzīvoja citā dalībvalstī (dzīvesvietas valstī)?”

IV – Juridiskā analīze

A – Lietas dalībnieku galvenie apsvērumi

25. Šajā tiesvedībā apsvērumus iesniedza mantinieki, Beļģijas valdība un Komisija, kuri visi piedalījās Tiesas sēdē 2007. gada 13. decembrī.

26. Mantinieki, pirmkārt, norāda, ka Beļģijas tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru ar nodokli jāapliek nekustamais īpašums, kas iegūts mantošanas kārtībā, ir diskriminājošs un ir pretrunā EKL 56. pantam kopsakarā ar 58. pantu tādēļ, ka, lai noteiktu nodokļa aprēķina bāzi, var tikt ņemti vērā noteikti parādi, ja mantojuma atstājēja nāves brīdī dzimvoja Beļģijā, bet ne gadījumā, ja šā persona nāves brīdī dzimvoja citā valstī. Mantinieki apgalvo, ka rezidenta situācijās un nerezidenta situācijās šajā kontekstā ir salīdzināmas. Tie norāda, ka Beļģijas tiesību aktos principā gan rezidenti, gan nerezidenti tiek uzskatīti par nodokļa maksātājiem attiecībā uz mantojuma nodokļa uzlikšanu. Atsaucoties uz Tiesas judikatūru (7), mantinieki apgalvo, ka tādējādi gan rezidenti, gan nerezidenti ir jāuzskata par līdzīgiem arī attiecībā uz izmaksu vai parādu atskaitījumiem.

27. Otrkārt, mantinieki apgalvo – pamatojoties galvenokārt uz spriedumu lietā *Barbier* (8) –, ka šis minētais tiesību akts rada ierobežojumus kapitāla brīvībai aprītei, jo, piemērojot tiesību normas, kuras aizliedz nekustamā īpašuma parādu atskaitījumu, tiek samazināta mantojuma vērtība, ja mantojuma atstājēja dzimvoja Beļģijā, bet netiek samazināta, ja mantojuma atstājēja nedzimvoja Beļģijā. Tādējādi, persona, kura dzimvo citā dalībvalstī, var atturēties no investīcijām nekustamajā īpašumā, kurš atrodas Beļģijā, zinot, ka viņa mantiniekiem būs jāmaksā lielāks mantojuma nodoklis nekā tad, ja viņš nebūtu investējis Beļģijā vai būtu investējis citādā veidā.

28. Treškārt, pamatojoties uz līdzīgiem argumentiem, mantinieki apgalvo, ka attiecīgā Beļģijas tiesību akti ir pretrunā Savienības pilsoņu tiesībām, kā to nosaka EKL 12. un 18. pants, dzimot citā dalībvalstī un netikt diskriminātiem.

29. Iebilstot pret Beļģijas valdības argumentu, ka šis lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu nav pieņemams, mantinieki tiesas sēdē apgalvoja, ka šajā lietā minētais parāds ir – arī atbilstoši Beļģijas tiesībām – pietiekoši cieši saistīts ar šajā lietā minēto nekustamo īpašumu. Šajā sakarā nav būtiskas atšķirības starp hipotēku un šajā lietā minēto pilnvaru hipotēkas reģistrāšanai. Tie arī uzsver, ka parāds EUR 220 000 nebija iekāuts deklarācijā, jo saskaņā ar Beļģijas tiesībām to ir aizliegts darīt, ja mantojuma atstājēja bija nerezidents, turklāt tā rakoties viņiem ieteicā kompetenta valsts iestādē (kas bija informācijas avots, uz ko viņi varēja balstīties, ievērojot tiesiskās pārvaldes principu) (9).

30. Beļģijas valdība apgalvo pretējo, ka šis lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu nav pieņemams, jo uzdots jautājums ir hipotētisks un nav attiecināms uz pamata tiesvedības strīda izšķiršanu. Tā uzsver, ka šajā lietā minētais parāds nebija norādīts īpašuma deklarācijā, kas kļuva galīgā, beidzoties WS noteiktajam iesniegšanas termiņam. Tādējādi faktiski galvenais jautājums ir īpašuma deklarācijas iesniegšanas vai labošanas termiņa beigās, un šādos apstākļos *Hof van Beroep* nav norādījis, kā tā jēms vērā prejudiciālo nolikumu. No Tiesas judikatūras izriet, ka Kopienas tiesības parasti neaizliedz piemērot tādus valsts tiesības paredzētus procesus noteikumus kā laika ierobežojumus (10).

31. Saistībā ar lietas būtību Beļģijas valdība norāda, ka atšķirīgā attieksme attiecībā uz parādiem atkarībā no tā, vai mantojumu ir atstājis rezidents vai nerezidents, nav Līguma noteikumu pārkāpums, kā tas norādīts šajā lietā. Tā uzsver, ka saistībā ar tiešajiem nodokļiem, it īpaši attiecībā uz īpašuma, kas iegūts mantošanas kārtībā, aplikšanu ar nodokļiem, rezidenta

situācijas un nerezidenta situācijas parasti nav salīdzināmas.

32. Beļģijas valdība apgalvo, ka tikai tādā gadījumā, kur dzimšanas vieta mantojuma atstājuma, var pilnībā novērtēt tā saimniecisko situāciju un ņemt vērā visus pašumus un parādus, aprēķinot mantojuma nodokli. Tāds parāds kā šajā lietā minētais tādējādi principā vienmēr ir jāņem vērā dalībvalstij, kurā bija mantojuma atstājuma dzimšanas vieta. Tomēr Kopienā lēmēji nav tādā tiesiskā regulējuma, kas koordinētu dalībvalstu jurisdikciju mantojuma aplikšanas ar nodokli jomā. Tādā gadījumā, kāds apskatīts šajā lietā, atskaitošā dalībvalstī, kurā atrodas nekustamais pašums, faktiski var radīt parāda dubultu atskaitošanu, ko dalībvalstis ir tiesīgas novērst. Šajā lietā visi parādi, kuri veidoja mantojuma atstājuma pašumu, ir ņemti vērā Vācijā – dalībvalstī, kurā bija dzimšanas vieta.

33. Atbilstoši Beļģijas valdības viedoklim šī lieta ir jānošķir no lietas *Barbier* (11), pamatojoties uz to, ka pārdotā minētā lietā parāds, ko mantinieki vācijā atskaita, bija būtiska nekustamā pašuma daļa, par kuru bija jāmaksā nodoklis dalībvalstī, kurā tas atradās. Pretēji tam šajā lietā nav nekādas norādes, ka attiecīgais parāds – kas bija nodrošināts vienīgi ar pilnvaru reģistrēt hipotēku un nevis ar hipotēku – būtu pietiekami cieši saistīts ar nekustamo pašumu sprieduma lietā *Barbier* izpratnē. Šī pilnvara reģistrēt hipotēku faktiski attiecas uz visiem attiecīgās personas esošiem un nākotnē iegūtiem pašumiem.

34. Gadījumā, ja dalībvalstij, kurā atrodas nekustamais pašums, būtu jāatļauj ar šo pašumu saistīto parādu atskaitījums, tad Beļģijas valdība apgalvo, ka tas būtu piemērojams tikai, ja parāds ir cieši saistīts ar nekustamo pašumu un ja tas nav atskaitāms arī dalībvalstī, kurā dzimšanas vieta mantojuma atstājuma.

35. Līdzīgu iemeslu dēļ Beļģijas valdība uzskata, ka attiecīgais Beļģijas tiesiskais regulējums nav pretrunā EKL 12., 17. un 18. pantam.

36. Komisija norāda, ka noteiktā atšķirība starp Beļģijas rezidentiem un nerezidentiem saistībā ar mantojuma nodokļa aprēķināšanu – kā rezultātā, mantojot nekustamo pašumu no nerezidenta, tas tiek aplikts ar nodokli par pašuma tiesību maiņu, neatskaitot parādus – rada aizliegtu ierobežojumu kapitāla brīvībai aprīti. Šāda tiesību norma varētu tikt uzskatīta par atbilstošu kapitāla brīvībai aprīti tikai tad, ja atšķirīgā attieksme tiktu piemērota situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai ja to var pamatot ar primāriem vispārīgo interešu apsvērumiem (12).

37. Saskaņā ar Komisijas viedokli šīs lietas ietvaros rezidenta situācijas un nerezidenta situācijas ir pilnībā salīdzināmas. Faktiski mantojuma atstājuma rezidenta vai nerezidenta statuss nekādi neietekmē Beļģijā esoša nekustamā pašuma vērtību un ar to saistītos parādus vai mantojumu. Kā tas tika noskaidrots tiesas sēdē, Komisija uzskata, ka ar pilnvarojuma reģistrēt hipotēku palīdzību šajā lietā minētais parāds ir tieši saistīts ar nekustamā pašuma vērtību.

38. Turklāt nav izvirzīts neviens primārs vispārīgo interešu apsvēruma, ar kuru varētu pamatot attiecīgo atšķirīgo attieksmi. It pašā attiecībā uz iespējamām valsts iestāžu grūtībām pārraudīt parādu esamību, ja mantojuma atstājuma dzimšanas vieta citā dalībvalstī, katrā ziņā mantinieki ir tie, kuriem jāsniedz pietiekami pierādījumi par šādu parādu. Komisija papildina, ka dalībvalsts, lai pamatotu kapitāla brīvības aprīti ierobežojumu, nevar paļauties uz nodokļu kredītu vai atlaidi, ko – ja tā to vēlas – var paredzēt cita dalībvalsts.

39. Visbeidzot, Komisija neuzskata, ka ir jāatbild uz uzdoto jautājumu saistībā ar EKL 12., 17. vai 18. pantu.

B – V?rt?jums

1) Uzdoto jaut?juma pie?emam?ba

40. Attiec?b? uz Be??ijas vald?bas celtajiem iebildumiem par pie?emam?bu ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru tikai valsts tiesa, kurai ir nodots str?ds un kurai ir j?uz?emas atbild?ba par pie?emamo tiesas nol?mumu, ?emot v?r? taj? ierosin?t?s lietas ?patn?bas, nov?rt? gan to, cik liel? m?r? prejudici?ls nol?mums tai ir nepieciešams sprieduma tais?šanai, gan ar? Tiesai uzdoto jaut?jumu atbilst?bu (13).

41. T? k? valsts tiesu uzdotie jaut?jumi ir saist?ti ar Kopienu ties?bu normas interpret?ciju, Tiesai princip? ir j?pie?em l?mums, ja vien nav ac?mredzams, ka l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu paties?b? ir v?rst? uz to, lai Tiesa sniegtu atbildi uz hipot?tisku ties?bu str?du vai sniegtu atzinumu par visp?r?gu vai hipot?tisku jaut?jumu, ka piepras?tajai Kopienu ties?bu interpret?cijai nav nek?da sakara ar realit?ti vai ties?bu str?da priekšmetu vai ka Tiesas r?c?b? nav faktisku vai tiesisku apst?k?u, kas ir nepieciešami, lai uz uzdotajiem jaut?jumiem sniegtu lietder?gu atbildi (14).

42. Ir j?atz?m?, ka šaj? liet? nav str?da, ka mantinieki attiec?go par?du nebija nor?d?juši termi??, kas ?pašuma deklar?cijas iesniegšanai un labošanai noteikts WS, un š? deklar?cija k?uva gal?ga, beidzoties šim termi?am.

43. Be??ijas vald?ba ir ar? pareizi nor?d?jusi, ka Kopienu ties?bas parasti neaizliedz š?du valsts ties?b?s paredz?tu laika ierobežojumu piem?rošanu. Šaj? sakar? no judikat?ras izriet, ka princip? sapr?t?gu laika ierobežojumu noteikšana gan attiec?b? uz administrat?vo procesu, gan tiesas procesu un noteikums, ka administrat?vs l?mums k??st gal?gs p?c š? termi?a beig?m, ir atbilstošs Kopienu ties?bu piem?rošanas efektivit?tes pras?b?m, jo š?di procesu?lie noteikumi ir saist?ti ar tiesisk?s droš?bas pamatprincipa piem?rošanu (15).

44. Tom?r no lietas materi?liem un mantinieku apsv?rumiem ir skaidrs, ka šaj? liet? ir vair?k nek? tikai viens fakts, ka mantinieki nav iev?rojuši ?pašuma deklar?cijas iesniegšanai noteikto termi?u – kurš, manupr?t, k? t?ds nav nepie?emams. Tas, ka attiec?gais par?ds netika iek?auts deklar?cij?, it ?paši ir saist?ts ar faktu, ka Be??ijas mantojuma ties?bas neparedz š?da par?da iek?aušanu, un turkl?t saist?ts ar faktu, ka š?du inform?ciju mantiniekiem sniedza Be??ijas nodok?u iest?des.

45. T?d?j?di šis str?ds nobeiguma v?rt?jum? attiecas uz WS materi?l?m norm?m, nevis t? procesu?laj?m norm?m, kuras atkar?b? no t?, k?da atbilde tiks sniegta uz uzdoto prejudici?lo jaut?jumu, savuk?rt, iesp?jams, balst?tas uz Kopienu ties?bu k??diniu piem?rošanu (16).

46. Pret š?du viedokli liecina tas, ka nav konstat?ts, ka, lemjot par mantinieku celto pras?bu, iesniedz?jtiesa – vien?gi pamatojoties uz to, ka ?pašuma deklar?cija k?uva gal?ga un taj? nebija nor?d?ts attiec?gais par?ds, – ne?ems v?r? prejudici?lo nol?mumu.

47. T?d?j?di iepriekšmin?t?s judikat?ras izpratn? nav ac?mredzams, ka šaj? tiesved?b? uzdotsais prejudici?lais jaut?jums – k? to apgalvo Be??ijas vald?ba – ir hipot?tisks vai nav nepieciešams sprieduma pie?emšanai pamata tiesved?b?.

48. Manupr?t, uzdotsais prejudici?lais jaut?jums t?d?j?di ir pie?emams.

2) B?t?ba

49. Uzdodot prejudici?lo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las zin?t, vai Kopienu ties?b?m, it

paši L?guma noteikumiem par Savien?bas pilso?u ties?b?m dz?vot cit? dal?bvalst? un kapit?la br?vu apriti, ir pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums par mantojuma aplikšanu ar nodokli k? pamata tiesved?b? min?tais, saska?? ar kuru – lai noteiktu apr??ina b?zi nodoklim, kas j?maks?, ja mantots nekustamais ?pašums, kurš atrodas šaj? dal?bvalst?, – var tikt ?emti v?r? t?di noteikti izdevumi k? par?di, kas nodrošin?ti ar kreditora pras?juma ties?b?m nekustamajam ?pašumam uzlikt?s hipot?kas apm?r?, ja persona, no kuras tiek mantots ?pašums, n?ves br?d? dz?voja šaj? dal?bvalst? (mantojuma nodoklis), bet ne gad?jum?, ja š? persona n?ves br?d? dz?voja cit? dal?bvalst? (17) (nodoklis par ?pašuma ties?bu mai?u).

50. K? to pied?v? š?s tiesved?bas lietas dal?bnieki un atbilstoši attiec?gai Tiesas judikat?rai par mantošanas k?rt?b? ieg?ta ?pašuma aplikšanu ar nodokli, es šo jaut?jumu vispirms izv?rt?šu saist?b? ar kapit?la br?vu apriti (18).

51. K? s?kotn?js punkts ir ar? j?nor?da, k? to Komisija pareizi ir piebildusi, ka visatbilstoš?kie L?guma noteikumi šai lietai ir EKL 58. pants kopsakar? ar EKL 56. pantu, nevis EKL 57. pants, k? tas nor?d?ts prejudici?laj? jaut?jum?.

52. S?kum? ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, t?m sava kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienas ties?bas (19).

53. Prec?z?k attiec?b? uz L?guma noteikumu par kapit?la br?vu apriti materi?l?s piem?rošanas jomu t?d? situ?cij? k? š? – ko faktiski š?s tiesved?bas dal?bnieki nav apstr?d?juši – past?v?gaj? judikat?r? ir noteikts, ka mantojumi ir uzskat?mi par kapit?la apriti EKL 56. panta (bijuš? EK l?guma 73.b panta) izpratn?, iz?emot gad?jumus, kad to sast?vda?as atrodas vienas dal?bvalsts teritorij? (20).

54. Šaj? sakar? ir pietiekami nor?d?t, ka situ?cija *Hof van Beroep te Gent* izskat?maj? liet? nep?rprotami nav piln?b? iekš?ja situ?cija, jo t? attiecas uz nodok?a uzlikšanu nekustamajam ?pašumam, kas ieg?ts mantošanas k?rt?b? no personas, kura n?ves br?d? dz?voja cit? dal?bvalst?, nevis Be??ij?, proti, cit?, nevis taj? dal?bvalst?, kur? atrodas nekustamais ?pašums.

55. Pamata tiesved?b? min?tais matojums t?d?j?di ietilpst L?guma noteikumu par kapit?la br?vu apriti piem?rošanas jom?.

56. T?d?j?di ir j?izv?rt?, vai t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? šaj? liet? min?tais rada aizliegtu š??rsli kapit?la br?vai apritei.

57. Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka Tiesa liet? *Barbier* – kura ar? attiec?s uz nekustam? ?pašuma, kurš mantošanas k?rt?b? ieg?ts no nerezidenta, aplikšanu ar nodokli – nosprieda, ka ar EKL 56. pantu aizliegtie pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver 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 (21).

58. Šaj? liet? nav apstr?d?ts, ka – k? to ir nor?d?juši mantinieki un Komisija – tiesisk? regul?juma, saska?? ar kuru t?di par?di k? pamata tiesved?b? min?tie nav atskait?mi saist?b? ar nekustamo ?pašumu, kas mantots no nerezidenta, piem?rošanas sekas ir t?das, ka mantojuma v?rt?ba samazin?s tikt?l, ka mantojums Be??ij? j?apliek ar augst?ku nodokli nek? tas, kas maks?jams, ja nekustamo ?pašumu manto no personas, kura n?ves br?d? dz?voja šaj? dal?bvalst?.

59. No t? izriet, ka min?tais valsts tiesiskais regul?jums par mantojuma aplikšanu ar nodokli – tikt?l, cikt?l tas paredz, ka noteiktu par?du atskait?šana ir atkar?ga no t?, vai attiec?gais

nekustamais ?pašums ir mantots no personas, kura dz?voja šaj? dal?bvalst?, – princip? var ierobežot kapit?la br?vu apriti.

60. T?d?j?di ir j?izv?rt?, vai š?ds ierobežojums var tikt pamatots, ?emot v?r? L?guma noteikumus.

61. Be??ijas vald?ba b?t?b? atsaucas uz diviem pamata argumentiem, lai pier?d?tu, ka šie ties?bu akti atbilst L?guma pantiem par kapit?la br?vu apriti un ka atš?ir?ba, uz kuras šie ties?bu akti ir balst?ti, ir pamatota. Pirmk?rt, t?, pamatojoties uz judikat?ru, kas radusies no sprieduma liet? *Schumacker* (22), apgalvo, ka min?t? atš?ir?g? attieksme atspogu?o objekt?vas atš?ir?bas starp rezidenta situ?cij?m un nerezidenta situ?cij?m. Otrk?rt, cieš? saist?b? ar šo argumentu t? nor?da, ka saska?? ar nodok?u iekas?šanas kompeten?u sadales noteikumiem tai dal?bvalstij, kur? dz?voja mantojuma atst?j?js, – kura vien?g? piln?b? var nov?rt?t t? saimniecisko st?vokli – ir j??em v?r? visi ?pašumi un par?di, kas saist?ti ar mantojumu, taj? skait? t?di par?di k? šobr?d apskat?mie.

62. Šaj? sakar? tas ir pareizi, k? to nor?d?jusi Be??ijas vald?ba, ka Tiesa judikat?r?, kas veidojusies, s?kot ar lietu *Schumacker*, ir akcept?jusi – t?d?j?di atz?stot rezidences krit?rija k? piesaistes vietas lomu nodok?u kompetences sadales m?r?iem –, ka attiec?b? uz tiešajiem nodok?iem rezidentu un nerezidentu attiec?g?s situ?cijas ne vienm?r ir sal?dzin?mas, t?d?? nodok?u ties?b?s nodok?u maks?t?ja dz?vesvieta var b?t faktors, ar ko tiek pamatotas valsts ties?bu normas, kur?s ir paredz?ts atš?ir?gs rež?ms nodok?u maks?t?jiem rezidentiem un nerezidentiem (23).

63. Šaj? sakar? EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkt? ir skaidri noteikts, ka “š? [EK] L?guma 56. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?go nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas [...] d?? [...]”.

64. Tom?r Tiesa atk?rtoti ir uzsv?rusi, ka š?ds noteikums k? atk?pe no kapit?la br?vas aprites pamatprincipa ir j?interpret? šauri un ne visi 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 (24).

65. Ar? EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkt? noteiktas iz??mums pats ir ierobežots ar EKL 58. panta 3. punktu, kur? ir noteikts, ka EKL 58. panta 1. punkt? min?t?s dal?bvalstu 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 [EKL] 56. pants”.

66. T?d?? ir j?noš?ir nevienl?dz?ga attieksme, kas tiek at?auta atbilstoši EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktam, un patva??ga diskrimin?cija, kas ir aizliegta ar EKL 58. panta 3. punktu. Šaj? sakar? no Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai valsts pas?kums var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma norm?m par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai atš?ir?g? attieksme attiektos uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai to ir j?pamato prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem (25).

67. Attiec?b? uz situ?ciju, kuras ir objekt?vi sal?dzin?mas saist?b? ar ?pašiem fisk?liem valsts pas?kumiem, identific?šanu (26), no judikat?ras izriet, ka it ?paši, ja dal?bvalsts ir izv?l?jusies uzlikt noteikta veida nodokli nerezidentiem, k? ar? rezidentiem, tad rezidenti un nerezidenti ir j?uzskata par sal?dzin?miem ar? attiec?b? uz jebk?diem atskait?jumiem saist?b? ar š? nodok?a uzlikšanu (27). Šaj? paš? kontekst? Tiesa ir ar? uzskat?jusi, ka j?nosaka, vai izmaksu maks?jumu vai saist?bu atskait?šana vai ?emšana v?r? saist?b? ar attiec?go nodokli ir “tieši” saist?ta ar ien?kumiem, ?pašumu vai ar nodokli apliekamo darb?bu, kam tiek uzlikts šis nodoklis (28).

68. Šaj? liet? pret šo pamatojumu ir j?nor?da, ka, pirmk?rt, saist?b? ar mantojuma nodok?a uzlikšanu nekustamajam ?pašumam, kas atrodas Be??ij?, gan rezidenta ?pašumam, gan nerezidenta ?pašumam ir uzliekams nodoklis, kas noteikts WS. Lai ar? form?li tas ir “mantojuma nodoklis”, kas tiek uzlikts, ja mantojuma atst?j?js bija rezidents, un “nodoklis par ?pašuma ties?bu mai?u”, kas tiek uzlikts, ja mantojuma atst?j?js bija nerezidents, manupr?t, j?atz?st, ka Be??ijas nodok?u ties?b?s rezidenti un nerezidenti princip? tiek uzskat?ti par sal?dzin?miem attiec?b? uz pien?kumu maks?t mantojuma nodokli par nekustamo ?pašumu, kas atrodas Be??ij?.

69. Otrk?rt, kaut gan piem?rojamie mantojuma nodok?i ofici?li tiek uzlikti par nekustam? ?pašuma v?rt?bu, kas veido nerezidenta mantojuma da?u, nedr?kst aizmirst faktu, ka mantojuma nodoklis ir j?maks? mantiniekiem. L?dz ar to š? lieta neattiecas vien?gi uz miruš?s personas person?go situ?ciju un t?s dz?vesvietas dal?bvalsts pien?kumu atbilstoši Be??ijas vald?bas min?tajam dz?vesvietas principam ?emt v?r? visus š?s personas person?gos apst?k?us un pien?kumus, jo atbilstoši WS nodok?u maks?t?ji ir mantinieki un tiem ir j?maks? nodoklis atkar?b? no vi?iem pien?koš?s mantojuma da?as.

70. It ?paši situ?cij?, ja mantinieki paši dz?vo Be??ij? un tiem, mantojot nekustamo ?pašumu no nerezidenta, ac?mredzami piem?rotu to pašu atskait?šanas aizliegumu, var uzdot jaut?jumu, vai mantojuma atst?j?ja dz?ves vietas valsts patieš?m b?tu izdev?g?k? situ?cij?, ja t? ?emtu v?r? t?das saist?bas k? šaj? liet? min?t?s. Papildus tam, k? to ir nor?d?jusi Komisija, jebkur? gad?jum? mantiniekiem ir pien?kums pier?d?t attiec?g? par?da esam?bu neatkar?gi no t?, vai persona, ar kuras ?pašumu par?ds saist?ts, bija vai nebija rezidente.

71. Visbeidzot, ir j?nor?da, ka pamata tiesved?b? min?tajam par?dam ir nodrošin?jums – saska?? ar lietas dal?bnieku un iesniedz?jtiesas sniegto inform?ciju – pilnvara hipot?kas re?istr?šanai, atbilstoši kurai mantotais nekustamais ?pašums var tikt apgr?tin?ts ar attiec?gu hipot?ku.

72. Lai ar?, k? to uzsv?ra Be??ijas vald?ba, saikne šaj? liet? starp nekustamo ?pašumu un min?to par?du ac?mredzami ir form?li atš?ir?ga, piem?ram, no t?s saiknes, kas starp ?pašumties?bu ieg?šanu un nekustamo ?pašumu past?v liet? *Barbier* (29), es neuzskatu šo atš?ir?bu par b?tisku šaj? kontekst?, nedz ar? par pietiekamu, lai Tiesa noš?irtu š?s abas lietas. Fakts ir t?ds, ka saikne past?v, jo, ja ir par?ds ar š?du nodrošin?jumu, jebkur? br?d? var tikt noteikts apgr?tin?jums attiec?gajam nekustamajam ?pašumam, kuram uzlikts nodoklis (30).

73. ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, nav pier?d?ts, ka vien?gi fakts, ka mantojuma atst?j?js n?ves br?d? nedz?voja dal?bvalst?, kur? atrodas nekustamais ?pašums, kas ir da?a no vi?a ?pašuma, var sniegt objekt?vu pamatojumu, lai mantiniekam t?d? situ?cij?, k?d? j?izskata iesniedz?jtiesai, atteiktu š?da par?da atskait?šanu, ja mantiniekam t?d? paš? situ?cij?, mantojot no rezidenta, b?tu ties?bas izmantot š?das nodok?u priekšroc?bas.

74. Visbeidzot, attiec?b? uz Be??ijas vald?bas izvirz?to argumentu, ka, ?emot v?r? min?to par?du, var?tu rasties par?da dubulta atskait?šana, past?v?g? judikat?ra noteic, ka Kopienas pilsonim nevar tikt liegta iesp?ja izmantot L?guma noteikumus t?p?c, ka vi?š g?st labumu no nodok?u priekšroc?b?m, ko tiesiski pied?v? sp?k? esošie normat?vie akti dal?bvalst?, kura nav vi?a dz?vesvietas valsts (31).

75. T? k? ar? nav izvirz?ts neviens prim?rs visp?r?jo interešu apsv?rums, ar kuru var?tu pamatot attiec?go tiesisko regul?jumu, ir j?izdara secin?jums, ka nodok?u rež?ma atš?ir?bas rada patva??gu diskrimin?ciju EKL 58. panta 3. punkta un iepriekš min?t?s judikat?ras izpratn? (32) un t?d?j?di t?s ir pretrun? L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti.

76. No iepriekš minētā ir skaidrs, ka nav jāvērtē uzdoto jautājumu tiktāl, ciktāl tas attiecas uz Līguma noteikumiem par Savienības pilsoņu tiesību dzīvot citā dalībvalstī (33).

77. Manuprāt, tādējādi uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību apriti ir pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata tiesvedībā minētais, saskaņā ar kuru – lai noteiktu aprēķina bāzi nodoklim, kas jāmaksā, ja mantošanas kārtībā iegūts nekustamais īpašums, kurš atrodas šajā dalībvalstī, – var tikt ņemti vērā tādēļ noteikti izdevumi kā parādi, kas nodrošināti ar kreditora prasījuma tiesību nekustamajam īpašumam uzliktās hipotēkas apmēru, ja persona, no kuras tiek mantots īpašums, nāves brīdī dzīvoja šajā dalībvalstī, bet ne gadījumā, ja šī persona nāves brīdī dzīvoja citā dalībvalstī.

V – Secinājumi

78. Iepriekš minēto iemeslu dēļ es piedāvāju uz *Hof van Beroep te Gent* uzdoto jautājumu atbildēt šādi:

Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību apriti ir pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata tiesvedībā minētais, saskaņā ar kuru – lai noteiktu aprēķina bāzi nodoklim, kas jāmaksā, ja mantošanas kārtībā iegūts nekustamais īpašums, kurš atrodas šajā dalībvalstī, – var tikt ņemti vērā tādēļ noteikti izdevumi kā parādi, kas nodrošināti ar kreditora prasījuma tiesību nekustamajam īpašumam uzliktās hipotēkas apmēru, ja persona, no kuras tiek mantots īpašums, nāves brīdī dzīvoja šajā dalībvalstī, bet ne gadījumā, ja šī persona nāves brīdī dzīvoja citā dalībvalstī.

1 – Oriģinālvārdā – angļu.

2 – Lieta *Arens-Sikken* (pašlaik tiek izskatīta Tiesā).

3 – 2003. gada 11. decembra spriedums lietā C-364/01 (*Recueil*, I-15013. lpp.).

4 – 2006. gada 23. februāra spriedums lietā C-513/03 (Krājums, I-1957. lpp.).

5 – OV L 178, 5. lpp.

6 – Iepriekš minēts 3. zemsvētras piezīme.

7 – Itāļi 1986. gada 28. janvāra spriedums lietā 270/83 Komisija/Francija (*Recueil*, 273. lpp.); 1999. gada 21. septembra spriedums lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN* (*Recueil*, I-6161. lpp.) un spriedums lietā *Barbier*, iepriekš minēts 3. zemsvētras piezīme.

8 – Iepriekš minēts 3. zemsvētras piezīme, 62. punkts.

9 – Šajā sakarā tika izdarīta atsauce uz 2006. gada 14. septembra spriedumu apvienotajās lietās no C-181/04 līdz C-183/04 *Elmeka* (Krājums, I-8167. lpp.).

10 – Ar norādi uz 1976. gada 16. decembra spriedumu lietā 45/76 *Comet* (*Recueil*, 2043. lpp., 19. punkts).

11 – Iepriekš minēta 3. zemsvētras piezīme.

12 – 2005. gada 8. septembra spriedums lietā C-512/03 *Blanckaert* (Krājums, I-7658. lpp., 42. punkts).

13 – Šajā sakarā skat. itāļi 2008. gada 29. janvāra spriedumu lietā C-275/06 *Promusicae*

(Kr?jums, l?271. lpp., 36. punkts); 2000. gada 30. marta spriedumu liet? C?236/98 *Jämställdhetsombudsmannen (Recueil, l?2189. lpp., 30. punkts)* un 1997. gada 10. j?lija spriedumu liet? C?261/95 *Palmisani (Recueil, l?4025. lpp., 18. punkts)*.

14 – Šaj? sakar? skat. it ?paši spriedumu liet? *Promusicae*, iepriekš min?ts 13. zemsv?tras piez?m?, 37. punkts, un 2006. gada 14. decembra spriedumu liet? C?217/05 *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio* (Kr?jums, l?11987. lpp., 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

15 – Šaj? sakar? skat. it ?paši spriedumu liet? *Palmisani*, iepriekš min?ts 13. zemsv?tras piez?m?, 28. punkts; 2004. gada 13. janv?ra spriedumu liet? C?453/00 *Kühne & Heitz (Recueil, l?837. lpp., 24. punkts)* un spriedumu liet? *Comet*, iepriekš min?ts 10. zemsv?tras piez?m?, 18. punkts.

16 – Papildus tam pamata tiesved?b? var rasties, k? to apgalvo mantinieki, jaut?jumi par tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bu.

17 – Proti, n?ves br?d? dz?voja cit? dal?bvalst?, nevis dal?bvalst?, kur? attiec?gais nekustamais ?pašums atrodas.

18 – Šaj? sakar? it ?paši sal. ar spriedumu liet? *Barbier*, iepriekš min?ts 3. zemsv?tras piez?m?, 57., 58. un 75. punkts. T?l?kais v?rt?jums tikt?l, cikt?l š?s divas lietas struktur?li ir l?dz?gas, b?t?b? atbilst v?rt?jumam manos secin?jumos liet? *Arens-Sikken*, iepriekš min?ta 2. zemsv?tras piez?m?, uz kuriem es atsaukšos, ja nepieciešams.

19 – Skat. it ?paši 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen* (Kr?jums, l?7477. lpp., 19. punkts); 2006. gada 14. septembra spriedumu liet? C?386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (Kr?jums, l?8203. lpp., 15. punkts) un 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz* (Kr?jums, l?2647. lpp., 21. punkts).

20 – Šaj? sakar? skat. it ?paši 2008. gada 17. janv?ra spriedumu liet? C?256/06 *Jäger* (Kr?jums, l?123. lpp., 25. punkts) un spriedumu liet? *van Hilten-van der Heijden*, iepriekš min?ts 4. zemsv?tras piez?m?, 42. punkts.

21 – Šaj? sakar? skat. spriedumu liet? *Barbier*, iepriekš min?ts 3. zemsv?tras piez?m?, 62. punkts; spriedumu liet? *van Hilten-van der Heijden*, iepriekš min?ts 4. zemsv?tras piez?m?, 44. punkts, un jaun?ko spriedumu liet? *Jäger*, iepriekš min?ts 20. zemsv?tras piez?m?, 30. punkts.

22 – 1995. gada 14. febru?ra spriedums liet? C?279/93 (*Recueil, l?225. lpp.*).

23 – Šaj? sakar? skat. spriedumu liet? *Schumacker*, iepriekš min?ts 22. zemsv?tras piez?m?, 31. un 33. pants.

24 – Skat., piem?ram, 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer* (Kr?jums, l?10837. lpp., 37. punkts); spriedumu liet? *Manninen*, iepriekš min?ts 19. zemsv?tras piez?m?, 28. punkts, un spriedumu liet? *Jäger*, iepriekš min?ts 20. zemsv?tras piez?m?, 40. punkts.

25 – Šaj? sakar? skat. it ?paši spriedumu liet? *Manninen*, iepriekš min?ts 19. zemsv?tras piez?m?, 28. un 29. punkts; 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen (Recueil, l?4071. lpp., 43. punkts)*; 2005. gada 5. j?lija spriedumu liet? C?376/03 *D* (Kr?jums, l?5821. lpp., 25. punkts) un spriedumu liet? *Blanckaert*, iepriekš min?ts 12. zemsv?tras piez?m?, 42. punkts.

26 – Šaj? sakar? skat. s?k?k manus secin?jumus liet? *Arens-Sikken*, iepriekš min?ta 2. zemsv?tras piez?m?, 73. –77. punkts.

27 – Šaj? sakar? skat. spriedumu liet? Komisija/Francija, iepriekš min?ts 7. zemsv?tras piez?m?, 20. punkts; 2006. gada 14. decembra spriedumu liet? C?170/05 *Denkavit* (Kr?jums, l?11949. lpp., 35. punkts); skat. ar? ?ener?ladvok?ta Lenca [*Lenz*] 1996. gada 5. novembr? sniegtos secin?jumus liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer* (*Recueil*, l?2471. lpp., 38. un 39. punkts).

28 – Šaj? sakar? skat. it ?paši 2003. gada 12. j?nija spriedumu liet? C?234/01 *Gerritse* (*Recueil*, l?5933. lpp., 27. un 28. punkts); 2006. gada 19. janv?ra spriedumu liet? C?265/04 *Bouanich* (Kr?jums, l?923. lpp., 40. punkts) un spriedumu liet? *Jäger*, iepriekš min?ts 20. zemsv?tras piez?m?, 44. punkts.

29 – Iepriekš min?ts 3. zemsv?tras piez?m?.

30 – Šaj? sakar? skat. manus secin?jumus liet? *Arens-Sikken*, iepriekš min?ta 2. zemsv?tras piez?m?, 79. punkts un 35. zemsv?tras piez?me.

31 – It ?paši spriedums liet? *Barbier*, iepriekš min?ts 3. zemsv?tras piez?m?, 71. punkts. Šaj? sakar? skat. s?k?k ar? manus secin?jumus liet? *Arens-Sikken*, iepriekš min?ta 2. zemsv?tras piez?m?, 66. punkts un 86.–89. punkts.

32 – Skat. šo secin?jumu 67. punktu.

33 – Šaj? sakar? skat. spriedumu liet? *Barbier*, iepriekš min?ts 3. zemsv?tras piez?m?, 75. punkts.