TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2016. gada 8. jūnijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kapitāla brīva aprite — LESD 63. un 65. pants — Dāvinājuma nodoklis — Valsts teritorijā esoša nekustamā īpašuma dāvinājums — Valsts tiesiskais regulējums, ar ko rezidentiem ir paredzēta lielāka nodokļa atlaide nekā nerezidentiem — Tāda izvēles režīma pastāvēšana, atbilstoši kuram ikvienai personai, kuras dzīvesvieta ir Savienības dalībvalstī, ir tiesības uz lielāku atlaidi

Lieta C-479/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu 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*] (referents),

ģenerāladvokāts M. Vatelē [*M. Wathelet*],

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

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

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza

— *S. Hünnebeck* vārdā – *M. Sarburg, Rechtsanwalt*,

— Vācijas valdības vārdā – *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *M. Wasmeier, W. Roels* un *B.-R. Killmann*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2016. gada 18. februāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – vācu.

Spriedums

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

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Sabine Hünnebeck* un *Finanzamt Krefeld* (Krēfeldes Finanšu pārvalde) jautājumā par maksājamā īpašuma tiesību maiņas nodokļa aprēķināšanu sakarā ar Vācijā esoša zemes gabala, kura līdzīpašniece 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 pielikumā ietverto nomenklatūru.

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

4 Šīs direktīvas I pielikumā minētajos kapitāla aprites veidos, kas ir noteikti šī pielikuma XI sadaļā "Personīgā kapitāla aprite", ietilpst dāvanas un piešķīrumi.

Vācijas tiesības

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

"1. Īpašuma 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 īpašumu (neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums), ja mantojuma atstājējs nāves brīdī, dāvinātājs dāvinājuma izdarīšanas brīdī vai ieguvējs nodokļa maksāšanas pienākuma rašanās brīdī (9. pants) ir rezidents. Par rezidentiem uzskata:
   a) fiziskas personas, kuru dzīvesvieta vai pastāvīgā uzturēšanās vieta ir valsts teritorijā,
   b) Vācijas pilsoņus, kuri ne ilgāk kā piecus gadus ir nepārtraukti uzturējušies ārvalstīs un kuriem Vācijā nav dzīvesvietas,

[..]

3) visos pārējos gadījumos, ievērojot 3. punktu, par iegūto īpašumu, kas ietilpst iekšzemes īpašumā *Bewertungsgesetz* (Likums par īpašuma, kas apliekams ar nodokli, novērtēšanu; turpmāk tekstā – "*BewG*") 121. panta izpratnē (ierobežots nodokļa maksāšanas pienākums).

[..]

3. Pamatojoties uz ieguvēja pieteikumu, iegūto īpašumu, kas ietver iekšzemes īpašumu [*BewG*] 121. panta (1. punkta 3) apakšpunkts) izpratnē, kopumā uzskata par apliekamu ar nodokli pilnā apmērā, ja mantojuma atstājēja – tā nāves brīdī, dāvinātāja – dāvinājuma 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 īpašumi desmit gadu laikā pirms īpašuma iegūšanas un desmit gadu laikā pēc tā iegūšanas arī ir jāuzskata par apliekamiem ar nodokli pilnā apmērā un jāsaskaita atbilstoši 14. pantam. [..]"

7 *ErbStG* 14. panta "Agrāku ieguvumu ņemšana vērā" 1. punktā ir noteikts:

"Vairākas desmit gadu laikā no vienas un tās pašas personas iegūtas īpašuma priekšrocības tiek saskaitītas tādējādi, ka pēdējam īpašuma ieguvumam tiek pieskaitīti agrāki īpašuma ieguvumi, ņemot vērā to vērtību to iegūšanas dienā. No īpašuma tiesību maiņas nodokļa par dāvinājumu kopējās summas atskaita nodokli, kas būtu bijis jāmaksā par agrākiem īpašuma ieguvumiem, ņemot vērā ieguvēja personisko situāciju un pamatojoties uz pēdējā īpašuma ieguvuma laikā spēkā esošajām normām. [..]"

8 *ErbStG* 15. panta "Nodokļa maksātāju kategorijas" 1. punktā ir noteikts:

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

I nodokļa maksātāju kategorija:

1) laulātais vai kopdzīves partneris,

2) bērni un pabērni,

[..]."

9 16. pants "Atlaides no nodokļa bāzes" ir šāds:

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

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

2) bērnu I nodokļa maksātāju kategorijas 2. punkta izpratnē un mirušo bērnu bērnu I nodokļa maksātāju kategorijas 2. punkta izpratnē iegūto īpašumu – 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 īpašums", redakcijā, kas publicēta 1991. gada 1. februārī (*BGBl.* 1991 I, 230. lpp.), kurā jaunākie grozījumi izdarīti ar 2011. gada 7. decembra likuma 10. pantu (*BGBl.* 2011 I, 2592. lpp.), ir noteikts:

"Iekšzemes īpašumā ietilpst:

1) iekšzemē esošs lauksaimniecības un mežsaimniecības īpašums;

2) iekšzemes zemes īpašums;

[..]."

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 līdzīpašniece. Ar notariāli apstiprinātu 2011. gada 20. septembra aktu viņa šo daļu uzdāvināja savām meitām – katrai 50 %. Tajā tika noteikts, ka viņa uzņemsies iespējamo ar šo dāvinājumu saistīto īpašuma tiesību maiņas nodokļu samaksu. 2012. gada 12. janvārī advokāts, būdams *S. Hünnebeck* nepilngadīgo meitu pārstāvis, apstiprināja 2011. gada 20. septembra līgumā norādītos paziņojumus.

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

14 *S. Hünnebeck* iesniedza administratīvu sūdzību ar mērķi katrai no abiem viņas bērniem uzdāvinātajām daļām piemērot individuālo atlaidi EUR 400 000 apmērā, kādu saskaņā ar *ErbStG* 16. panta 1. punkta 2. apakšpunktu piemēro nodokļu maksātājiem, kuriem ir neierobežots nodokļu maksāšanas pienākums. Šī sūdzība tika noraidīta. Pēc šī noraidījuma *S. Hünnebeck* vērsās *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) ar prasību noteikt šādu atlaidi. Šajā tiesā *S. Hünnebeck* norāda, ka tā nodokļu iestādēs 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 pamatlietā aplūkojamā.

15 Krēfeldes 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 šī likuma 2. panta 3. punktu, atbilstību LESD 63. panta 1. punktam un 65. pantam.

17 Šī tiesa norāda, ka 2010. gada 22. aprīļa spriedumā *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216) Tiesa jau ir lēmusi par *ErbStG* 16. panta 2. punkta, redakcijā, kuras teksts faktiski atbilst pamatlietā aplūkojamās normas tekstam, atbilstību Savienības tiesībām. Tā uzskata, ka, pamatojoties uz šo vienu spriedumu, tajā iesniegtā prasība būtu jāapmierina, jo Savienības tiesībām ir pretrunā *ErbStG* 2. panta 1. punkta 3) apakšpunkta un 16. panta 2. punkta kombinēta piemērošana, kuras rezultātā *S. Hünnebeck* un viņas meitām ir jāpiemēro atlaide EUR 2000 apmērā, jo viņas pamatlietā aplūkojamā dāvinājuma veikšanas brīdī dzīvoja Apvienotajā Karalistē, taču saskaņā ar *ErbStG* 2. panta 1. punkta 1) apakšpunkta a) punktu, 15. panta 1. punktu un 16. panta 1. punkta 2) apakšpunktu šī atlaide būtu EUR 400 000 apmērā, ja dāvinātāja vai dāvinājuma saņēmējas šajā pašā brīdī būtu dzīvojušas Vācijā.

18 Tomēr iesniedzējtiesa vaicā, vai situācija ir mainījusies pēc tam, kad Vācijas likumdevējs, reaģējot uz 2010. gada 22. aprīļa spriedumu *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216), pieņēma *ErbStG* 2. panta 3. punktu.

19 Atsaucoties uz judikatūru, 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. februāra sprieduma *Beker* (C-168/11, EU:C:2013:117, 62. punkts), šī tiesa norāda, ka, lai arī Tiesa par šo aspektu vēl nav lēmusi, tā tomēr ir atzinusi, ka valsts tiesiskais regulējums, kas ir piemērojams fakultatīvi, var būt pretrunā Savienības tiesībām. Tādējādi minētā tiesa uzskata, ka ar *ErbStG* 2. panta 3. punkta pieņemšanu, iespējams, netika novērsta *ErbStG* 16. panta 2. punkta nesaderība ar Savienības tiesībām, it īpaši tādēļ, ka šis pants sistemātiski tiek piemērots gadījumā, ja nodokļa maksātājs nav iesniedzis pieteikumu.

20 Iesniedzējtiesai turklāt ir šaubas arī par *ErbStG* 2. panta 3. punkta atbilstību Savienības tiesībām.

21 No vienas puses, saskaņā ar šo normu ieguvējs var lūgt piemērot lielāku atlaidi tikai tad, ja mantojuma atstājējs, dāvinātājs vai ieguvējs īpašuma iegūšanas brīdī dzīvoja kādā Eiropas Savienības dalībvalsts vai valsts, kurā piemērojams EEZ līgums, teritorijā, taču Tiesa 2013. gada 17. oktobra spriedumā *Welte* (C-181/12, EU:C:2013:662) esot atzinusi, ka Savienības tiesībām pretrunā ir tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums par mantojuma nodokļa aprēķināšanu, kurā šīs valsts teritorijā esoša nekustamā īpašuma mantošanas gadījumā ir paredzēts, ka nodokļa bāzei piemērojamā atlaide, ja mantojuma atstājējs un mantojuma saņēmējs [mantojuma atstājēja] miršanas laikā ir dzīvojuši trešajā valstī, ir mazāka par atlaidi, kas tiktu piemērota, ja vismaz vienam no viņiem dzīvesvieta tajā pašā laikā būtu bijusi minētajā dalībvalstī.

22 No otras puses, iesniedzējtiesa konstatē, ka *ErbStG* 2. panta 3. punkta otrajā teikumā ir paredzēts ar nodokli neierobežoti aplikt no vienas un tās pašas personas desmit gadu laikā pirms īpašuma iegūšanas un desmit gadu laikā pēc īpašuma iegūšanas iegūtos īpašumus un tie ir jāsaskaita atbilstoši *ErbStG* 14. pantam. Tādējādi, kamēr attiecībā *ErbStG* 2. panta 1. punkta 1) apakšpunktā minētajiem nodokļa maksātājiem piemērojamā atlaide attiecas uz visu no vienas personas desmit gadu laikā iegūto īpašumu, tad minētā 2. panta 2. punktā norādītajiem nodokļu maksātājiem piemērojamais vērā ņemamais laika posms ir 20 gadi.

23 Šajos apstākļos *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai LESD 63. panta 1. punkta un 65. panta noteikumi, aplūkoti kopā, ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā attiecībā uz dāvinājuma nodokļa aprēķināšanu paredzēts, ka, dāvinot valsts teritorijā esošu nekustamo īpašumu, ja dāvinātāja un dāvinājuma saņēmēja dzīvesvieta dāvinājuma saņemšanas brīdī ir bijusi citā dalībvalstī, atlaide no nodokļa aprēķina bāzes ir mazāka nekā atlaide, kāda tiktu piemērota, ja vismaz vienas no šīm personām dzīvesvieta šajā brīdī būtu bijusi pirmajā minētajā dalībvalstī, tie nepieļauj arī tad, ja citā dalībvalsts tiesiskajā regulējumā ir paredzēts, ka uz dāvinājuma saņēmēja pieteikuma pamata piemēro (lielāko) atlaidi (ņemot vērā visu no dāvinātāja iegūto īpašumu desmit gadus pirms un desmit gadus pēc dāvinājuma saņemšanas)?"

Par prejudiciālo jautājumu

Ievada apsvērumi

24 Pirmkārt, ir jāatgādina, ka Vācijas likumdevēja izveidoto mehānismu, atbilstoši kuram attiecībā uz dāvinājuma nodokļa aprēķināšanu, dāvinot šīs valsts teritorijā esošu nekustamo īpašumu, ja dāvinātāja un dāvinājuma saņēmēja dzīvesvieta dāvinājuma izdarīšanas datumā ir citā dalībvalstī, atlaide ir mazāka nekā atlaide, kāda tiktu piemērota, ja vismaz vienas šādas personas dzīvesvieta šajā datumā būtu bijusi pirmajā dalībvalstī, Tiesa 2010. gada 22. aprīļa spriedumā *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216) atzina par nepamatotu kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, un par to arī 2014. gada 4. septembrī tika pasludināts spriedums Komisija/Vācija (C-211/13, EU:C:2014:2148), kurā tika konstatēta valsts pienākumu neizpilde.

25 Šajā lietā ir skaidrs, ka nodokļu mehānisms gadījumos, ja dāvinātājs nav iesniedzis pieteikumu par lielākas atlaides piemērošanu, ir joprojām piemērojams dāvinājumiem nerezidentu starpā. Nekas no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem neļauj konstatēt, ka minētais nodokļu uzlikšanas mehānisms šajā prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā būtu jāanalizē atšķirīgi.

26 Saglabājot to pašu nodokļu uzlikšanas mehānismu, valsts likumdevējs grozīja *ErbStG* 2. pantu, pievienojot tam 3. punktu, atbilstoši kuram gadījumā, kad dāvinājums notiek starp nerezidentiem, dāvinātājs var lūgt piemērot lielāku atlaidi, kas paredzēta dāvinājumiem, kuros vismaz viena puse ir rezidents.

27 Otrkārt, ir jāprecizē šī lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets.

28 Pirmkārt, ir jānorāda, ka Komisija uzskata, ka *ErbStG* paredzētais nosacījums, ka ieguvēji nerezidenti lielāko atlaidi var lūgt piemērot tikai tad, ja ieguvējs vai dāvinātājs dzīvo Savienības dalībvalstī vai valstī, kura piemēro EES līgumu, ir pretrunā Tiesas judikatūrai, kura izriet no 2013. gada 17. oktobra sprieduma *Welte* (C-181/12, EU:C:2013:662), jo šāda atlaide nav piemērojama dāvinājumiem starp dāvinātājiem un saņēmējiem, kuri ir trešo valstu rezidenti.

29 Lai arī jautājuma tekstā nav konkrētas atsauces uz šo valsts tiesiskā regulējuma aspektu, no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka iesniedzējtiesai šajā ziņā ir šaubas arī par valsts tiesiskā regulējuma atbilstību Savienības tiesībām.

30 Katrā ziņā ir jāatgādina, ka, lai arī uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa ir uzdevusi pašas noteiktajos tiesiskā regulējuma un faktisko apstākļu ietvaros un kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums, Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas iesniegto lūgumu, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekādas saistības ar pamata tiesvedības faktiskajiem apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai

arī ja Tiesas rīcībā nav faktisko un tiesisko elementu, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 28. februāris, *Beker*, C-168/11, EU:C:2013:117, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Šajā gadījumā ir skaidrs, ka *S. Hünnebeck* un abas viņas meitas – dāvinājuma saņēmējas – brīdī, kad šis dāvinājums tika noformēts, visas trīs dzīvoja Apvienotajā Karalistē.

32 Šādos apstākļos, tā kā nav atsauces uz pamatlietas apstākļiem, šī sprieduma 28. punktā minētā apgalvotā neatbilstības problēma ir hipotētiska un tādēļ Tiesai šajā tiesvedībā uz to atbilde nav jāsniedz.

33 Otrkārt, nav vienprātības par aplūkojamā valsts tiesiskā regulējuma interpretāciju attiecībā uz laika posmu, kas jāņem vērā dāvinājumu saskaitīšanai *ErbStG* 2. panta 3. punktā minētajā gadījumā.

34 Iesniedzējtiesa uzskata, ka šādā gadījumā nodokļa aprēķina bāze, kurai piemērojama atlaide, ir vienāda ar 20 gadu laikā izdarītu dāvinājumu kopsummu, savukārt gadījumā, kad dāvinātājs vai saņēmējs dzīvo Vācijā, nodokļa aprēķina bāze ir vienāda ar desmit gadu laikā izdarītu dāvinājumu kopsummu.

35 Vācijas valdība savukārt šādu *ErbStG* 2. panta 3. punkta un 14. panta interpretāciju apstrīd. Šī valdība uzskata, ka gan dāvinājuma starp nerezidentiem, gan dāvinājuma, kura vismaz viena puse ir rezidents, gadījumā ir jāsaskaita dāvinājumi desmit gadu laikposmā pirms pēdējā dāvinājuma veikšanas. Savukārt, piemērojot šīs normas pēc ieguvēja pieteikuma, rastos neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums attiecībā uz visiem 20 gadu laikposmā iegūtajiem īpašumiem.

36 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka vienīgi iesniedzējtiesa ir kompetenta konstatēt un izvērtēt tajā izskatāmās lietas faktus, kā arī interpretēt un piemērot valsts tiesības. (skat. spriedumu, 2008. gada 11. septembris, *Eckelkamp* u.c., C-11/07, EU:C:2008:489, 32. punkts un tajā minētā judikatūra). Ir arī jāatgādina, ka principā Tiesas analīzei jāaprobežojas ar elementiem, ko iesniedzējtiesa iesniegusi tās vērtējumam. Ciktāl tas skar attiecīgu valsts tiesību normu piemērošanu, Tiesai jāņem vērā situācija, kuru attiecīgās valsts tiesa uzskata par iedibinātu, 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). Līdz ar to nevis Tiesai, bet gan iesniedzējtiesai ir jānosaka, kāds tvērums un sekas Vācijas tiesībās ir attiecīgajam valsts tiesiskajam regulējumam un īpaši lielākās atlaides juridiskās sekas attiecībā uz ieguvējiem nerezidentiem, to piemērojot pēc viņu pieteikuma.

37 Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai LESD 63. un 65. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem pretrunā ir tāds valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram dāvinājumiem nerezidentu starpā, no vienas puses, ja ieguvējs nav iesniedzis konkrētu pieteikumu, izmanto aprēķina metodi ar mazāku atlaidi un, no otras puses, ja ieguvējs šādu pieteikumu ir iesniedzis, izmanto aprēķina metodi ar lielāku atlaidi, kāda ir piemērojama dāvinājumiem, kuros vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguvējs nerezidents izmanto šo iespēju, tā attiecībā uz konkrētā dāvinājuma nodokļa aprēķinu nozīmē to visu dāvinājumu saskaitīšanu, ko šī persona saņēmusi no viena un tā paša dāvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dāvinājuma.

Par kapitāla brīvas aprites ierobežojuma esamību

38 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar LESD 63. panta 1. punktu vispārīgā veidā ir aizliegti kapitāla aprites ierobežojumi starp dalībvalstīm (skat. spriedumu, 2015. gada 17. septembris, *F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt*, C-589/13, EU:C:2015:612, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Šajā lietā ir skaidrs, ka pamatlietā aplūkojamais dāvinājums ir darījums, 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 īpašuma vērtību, lai aprēķinātu maksājamā nodokļa summu, iegūstot šādu īpašumu dāvinājuma veidā, var ne tikai atturēt no nekustamā īpašuma iegādes attiecīgajā dalībvalstī, bet arī samazināt tādas dalībvalsts iedzīvotāja dāvinājuma vērtību, kurš nedzīvo valstī, kurā atrodas minētie īpašumi (skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 25. punkts).

41 Šajā lietā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka, pirmkārt, ar *ErbStG* 2. panta 3. punkta pieņemšanu ieviestais nodokļa uzlikšanas mehānisms, atbilstoši kuram gadījumā, kad notiek dāvinājums nerezidentu starpā, dāvinājuma saņēmējam var piemērot lielāko atlaidi, kas paredzēta gadījumiem, kad dāvinājuma darījumā vismaz viena puse ir rezidents, ir piemērojams fakultatīvi un, otrkārt, ja dāvinājuma saņēmējs nerezidents šo iespēju izmanto, tā nozīmē, ka, aprēķinot par konkrēto dāvinājumu maksājamo nodokli, tiek saskaitīti visi dāvinājumi, kurus šī persona saņēmusi no tā paša dāvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dāvinājuma veikšanas, taču dāvinājumi, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, tiek saskaitīti tikai desmit gadu laikā veiktie dāvinājumi.

42 Attiecībā uz minētā 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 tā piemērošana ir fakultatīva. Tas, ka pastāv iespēja, kas, iespējams, ļauj padarīt situāciju par saderīgu ar Savienības tiesībām, pats par sevi nenovērš tāda regulējuma prettiesisko raksturu, kāds ir pamatlietā un kurā joprojām ir ietverts ar šīm tiesībām nesaderīgs nodokļu uzlikšanas mehānisms. Jāpiebilst, ka tā 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 tāda nodokļa uzlikšanas mehānisma, kāds paredzēts *ErbStG* 2. panta 3. punktā, atbilstību LESD normām par kapitāla brīvu apriti.

44 Šajā ziņā attiecībā uz lielākās atlaides piemērošanai dāvinājumu saskaitīšanas nolūkā vērā ņemamo laikposmu ir jānorāda, ka, lai arī pēc saņēmēja pieteikuma dāvinājumiem nerezidentu starpā piemērojamā lielākā atlaide ir tāda pati kā atlaide, ko piemēro dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, tomēr dāvinājumu saskaitīšanas laikposmi atšķiras atkarībā no tā, vai dāvinājums ietilpst pirmajā vai otrajā no šīm minētajām kategorijām.

45 Šādā gadījumā, nelemjot par tāda mehānisma, kas paredzēts *ErbStG* 2. panta 3. punktā, atbilstību, jo atbilstoši tam visiem nerezidentu iegūtajiem īpašumiem ir piemērojams pilna apmēra nodokļa maksāšanas pienākums, ir jākonstatē – kas jāapstiprina iesniedzējtiesai –, ka gadījumā, kad dāvinājumiem nerezidentu starpā tiek piemērots ilgāks saskaitīšanas laikposms nekā dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, attiecīgā gadījumā var rasties situācija, ka atlaide pirmajā dāvinājumu kategorijā ir piemērojama lielākai nodokļa aprēķina bāzei nekā otrajā kategorijā un ka tādējādi šajā pirmajā dāvinājumu kategorijā ir jāmaksā lielāki nodokļi par otrajai dāvinājumu kategorijai piemērojamajiem. Šāda mehānisma piemērošanas rezultātā tiek ierobežota kapitāla brīva aprite, jo šādi var tikt samazināta dāvinājuma, kurā ietilpst šāds īpašums, 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 apstāklis, ka atšķirībā no dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents un kuriem piemērojamā nodokļa aprēķina nolūkā var saskaitīt tikai agrāk veiktos dāvinājumus, kas nodokļu maksātājam ļauj paredzēt maksājamā nodokļa apmēru, ar dāvinājumiem nerezidentu starpā iegūto īpašumu saskaitīšanā ietilpst arī īpašumi, kuri tiks iegūti desmit gadus pēc konkrētā dāvinājuma, šādi saņēmējus atstājot neziņā par vēlāk saistībā ar īpašuma

tiesību maiņu maksājamo nodokli. Šajā ziņā *S. Hünnebeck* ir norādījusi, ka it īpaši šīs neparedzamības dēļ viņa nav iesniegusi pieteikumu par lielākās atlaides piemērošanu atbilstoši *ErbStG* 2. panta 3. punktam.

47 Jāatzīst, ka šāda neparedzamība var atturēt nerezidentus iegādāties vai paturēt īpašumus Vācijā, jo, vēlāk nododot šo īpašumu tiesības citiem nerezidentiem, pēdējie minētie nonāks ilgā neziņā par nodokļiem, kuri tiem šajā dalībvalstī, iespējams, tiks piemēroti kaut kad nākotnē (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2011. gada 15. septembris, *Halley*, C-132/10, EU:C:2011:586, 22.–25. punkts).

48 Šādos apstākļos ar piezīmi, ka iesniedzējtiesai ir jāveic Vācijas tiesību interpretācijā ietilpstošā pārbaude par laikposmu, kas izmantojams lielākās atlaides piemērošanas nolūkā pēc saņēmēju nerezidentu pieteikuma, ir jāatzīst, ka saistībā ar dāvinājumu saskaitīšanas laikposmu, ko ņem vērā, piemērojot lielāko atlaidi, attieksme, kas ir mazāk labvēlīga pret dāvinājumiem nerezidentu starpā nekā pret dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar LESD 63. panta 1. punktu.

49 Turklāt ir svarīgi konstatēt, ka, pretēji Vācijas valdības nostājai, šī atšķirīgā attieksme nav uzskatāma par saderīgu ar LESD normām par kapitāla brīvu apriti, jo tā attiecoties uz situācijām, kas objektīvi nav savstarpēji salīdzināmas. Šī valdība it īpaši uzskata, ka rezidentu un nerezidentu situācijas nav salīdzināmas nodokļa aprēķina bāzes ziņā. Šīm divām nodokļa maksātāju kategorijām nevarot piemērot vienādu attieksmi teritorialitātes principa dēļ.

50 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu LESD 63. pants "neskar dalībvalstu tiesības [..] piemērot atšķirīgas nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ".

51 Šī LESD 65. panta norma kā atkāpe no kapitāla brīvas aprites pamatprincipa ir jāinterpretē šauri. Tādēļ tā nevar tikt interpretēta tādējādi, ka jebkuri nodokļu tiesību akti, kuri ietver atšķirību starp nodokļu maksātājiem atkarībā no vietas, kurā tie dzīvo, vai dalībvalsts, kurā tie investē savu kapitālu, automātiski ir saderīgi ar Līgumu (skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

52 Pašu LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto atkāpi ierobežo šī panta 3. punkts, kas paredz, ka šajā 1. punktā minētās valsts tiesību normas "nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka 63. pants" (skat. spriedumu, 2013. gada 17. septembris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

53 Tādējādi atšķirīga attieksme, kas ir atļauta saskaņā ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu, ir jānošķir no patvaļīgas diskriminācijas, kas ir aizliegta saskaņā ar šā paša panta 3. punktu. Tomēr no pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai tāds dalībvalsts nodokļu tiesiskais regulējums kā pamata lietā, kas dāvinājuma nodokļa aprēķinā attiecībā uz laikposmu, kas jāņem vērā, piemērojot atlaidi no šajā valstī esoša nekustamā īpašuma [dāvinājuma] nodokļa aprēķina bāzes, paredz atšķirību atkarībā no tā, vai dāvinātājs vai apdāvinātais dzīvo šajā valstī vai arī abi dzīvo citā dalībvalstī, varētu tikt uzskatīts par saderīgu ar Līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti, šai atšķirīgajai attieksmei ir jāattiecas uz situācijām, kas nav objektīvi salīdzināmas, vai jābūt pamatotai ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Turklāt, lai tā būtu pamatota, abām šīm dāvinājumu kategorijām piemērotā atšķirīgā attieksme nedrīkst pārsniegt attiecīgajā regulējumā izvirzītā mērķa sasniegšanai nepieciešamā robežas (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

54 Attiecībā uz pamatlietā aplūkojamo tiesisko regulējumu no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka nodoklis par Vācijā esoša nekustamā dāvinājumu saskaņā ar *ErbStG* tiek aprēķināts, vienlaicīgi pamatojoties uz šī nekustamā īpašuma vērtību un iespējamajām radniecības saiknēm starp dāvinātāju un apdāvināto. Ne viens, ne otrs no abiem šiem kritērijiem nav atkarīgs no dāvinātāja vai

apdāvinātā dzīvesvietas. Tādēļ, kā savu secinājumu 62. punktā norādījis ģenerāladvokāts, runājot par nodokļa summu, kas ir jāmaksā par Vācijā esoša nekustamā īpašuma dāvinājumu, nav nekādu objektīvu atšķirību, kas pamatotu nevienlīdzīgu attieksmi nodokļu jomā attiecīgi starp tādu situāciju, kurā neviena no dāvinājuma darījuma pusēm nedzīvo šajā dalībvalstī, un tādu situāciju, kurā vismaz viena puse dzīvo minētajā dalībvalstī. Līdz ar to *S. Hünnebeck* meitu situācija ir salīdzināma ar jebkura apdāvinātā situāciju, kas Vācijā esošu nekustamo īpašumu saņem dāvinājumā no personas, kura dzīvo Vācijas teritorijā un ar kuru tai ir vecāku un bērnu radniecības saikne, kā arī ar tāda apdāvinātā situāciju, kas dzīvo šajā teritorijā un saņem šādu dāvinājumu no personas, kura tajā nedzīvo (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 36. punkts).

55 Vācijas tiesiskajā regulējumā saistībā ar Vācijā esošu nekustamo īpašumu par nodokļa sakarā ar īpašuma tiesību maiņu dāvinājuma gadījumā maksātājiem principā tiek uzskatīti gan starp nerezidentiem veikta dāvinājuma saņēmējs, gan tāda dāvinājuma saņēmējs, kurā vismaz viena puse ir rezidents. Atbilstoši šim tiesiskajam regulējumam šī nodokļa aprēķina nolūkā starp dāvinājumiem nerezidentu starpā un dāvinājumiem, kuros vismaz viena darījuma puse ir rezidents, atšķirīgu attieksmi piemēro tikai attiecībā uz laikposmu, kas jāņem vērā, nodokļa aprēķina bāzei piemērojot atlaidi. Savukārt nav apstrīdēts, ka nodokļa kategoriju un likmju noteikšana tiek veikta atbilstoši vienādiem noteikumiem attiecībā uz abām dāvinājumu kategorijām (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 37. punkts).

56 Ja ar valsts tiesisko regulējumu saistībā ar nodokļa uzlikšanu par īpašuma tiesību maiņu attiecīgajā dalībvalstī esoša nekustamā īpašuma dāvinājuma gadījumā vienāda situācija tiek radīta, no vienas puses, dāvinājuma saņēmējiem nerezidentiem, kas šo īpašumu ieguvuši no nerezidenta, un, no otras puses, dāvinājuma saņēmējiem nerezidentiem vai rezidentiem, kas šādu īpašumu ieguvuši no dāvinātāja rezidenta, kā arī dāvinājuma saņēmējiem rezidentiem, kas šo pašu īpašumu ieguvuši no dāvinātāja nerezidenta, šādā tiesiskā regulējumā, nepārkāpjot Savienības tiesību prasības, nevar būt atšķirīga attieksme pret šiem dāvinājuma saņēmējiem attiecībā uz šo pašu nodokli, ciktāl tas attiecas uz atlaides piemērošanu šī nekustamā īpašuma nodokļa aprēķina bāzei. Paredzot dāvinājumiem šajās divās kategorijās ietilpstošajām personām vienādu attieksmi, izņemot attiecībā uz atlaides piemērošanas nolūkā vērā ņemamo laikposmu, ko var izmantot saņemt dāvinājuma saņēmējs, valsts likumdevējs ir atzinis, ka attiecībā uz dāvinājuma nodokļa iekasēšanas kārtību un nosacījumiem starp šīm personām nav nekādu objektīvu atšķirību, ar ko varētu pamatot atšķirīgu attieksmi (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 38. punkts).

57 Protams, ir jāatzīst, kā to uzsver Vācijas valdība, ka dāvinājuma saņēmēja nerezidenta saņemtā dāvinājuma ar nodokli apliekamā bāze, ja Vācijā viņam ir ierobežots dāvinājuma nodokļa maksāšanas pienākums, principā ir mazāka nekā tāda dāvinājuma saņēmēja rezidenta vai nerezidenta ar nodokli apliekamā bāze, kuram šajā dalībvalstī ir neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 52. punkts).

58 Katrā ziņā šis apstāklis neatspēko iepriekš izklāstītos konstatējumus, kā izriet arī no Tiesas judikatūras (it īpaši skat. spriedumu, 2014. gada 3. septembris, Komisija/Spānija, C-127/12, nav publicēts, EU:C:2014:2130, 77. un 78. punkts), un īpaši tādēļ, ka atlaides piemērošanas nolūkā izmantojamais laikposms, kas paredzēts pamatlietā aplūkojamajā tiesiskajā regulējumā, nekādi nemainās atkarībā no dāvinājuma ar nodokli apliekamās summas, bet paliek tāds pats neatkarīgi no tā, kāda ir šī ar nodokli apliekamā summa.

59 No tā izriet, ka, tā kā atlaides piemērošanas nolūkā izmantojamais laikposms nav atkarīgs no apliekamās summas apmēra, bet gan ir piemērojams dāvinājuma saņēmējam kā nodokļa maksātājam, dāvinājuma saņēmēja nerezidenta, kurš saņem dāvinājumu no dāvinātāja nerezidenta, nodokļa aprēķina bāzes īpašības attiecībā uz šo laikposmu šim dāvinājuma saņēmējam nerada objektīvi atšķirīgu situāciju no dāvinājuma saņēmēja rezidenta situācijas, kurš saņem dāvinājumu no dāvinātāja rezidenta, vai dāvinātāja rezidenta situācijas, kurš saņem dāvinājumu no dāvinātāja nerezidenta (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 55. punkts).

60 Tādēļ ir jānoskaidro, vai tāds kapitāla aprites ierobežojums, kāds konstatēts šī sprieduma 48. punktā, var tikt objektīvi pamatots ar kādu primāru vispārējo interešu apsvērumu.

Par ierobežojuma pamatojumu saskaņā ar primāru vispārējo interešu apsvērumu

61 Attiecībā uz iespējamo ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem saistītu pamatojumu ierobežojumam, ko rada mazāk labvēlīga attieksme pret nerezidentiem saistībā ar lielākās atlaides piemērošanas nolūkā dāvinājumu saskaitīšanai vērā ņemamo laikposmu, Vācijas valdības izvirzītie iemesli nav uzskatāmi par pamatotiem.

62 Pirmkārt, attiecībā uz iemeslu saistībā ar Vācijas nodokļu sistēmas saskaņotības saglabāšanu ir jāatgādina, ka no Tiesas judikatūras tiešām izriet, ka šis iemesls var būt pamats Līgumā noteikto pamatbrīvību ierobežošanai. Tomēr, lai šādu pamatojumu atzītu, ir jākonstatē tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības kompensāciju ar noteiktu nodokļu piemērošanu (skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *Mattner*, C-510/08, EU:C:2010:216, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

63 Šajā gadījumā pietiek konstatēt, ka, lai arī Vācijas valdība tikai vispārīgi apgalvo, ka *ErbStG* 2. panta 3. punkts "pilnībā izmainīja" dāvinājuma saņēmēju nerezidentu personīgo apliekamību ar nodokli un ka priekšrocības un trūkumi, kuri izriet no viena vai otra nodokļu režīma piemērošanas, kurus dāvinājuma saņēmējs nerezidents var izvēlēties, "kompensējas", tā tomēr nepierāda, kādā veidā dāvinājumu saskaitīšana 20 gadu ilgā laikposmā gadījumā, kad dāvinājuma saņēmējs lūdz piemērot lielāko atlaidi, 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 lielākās atlaides piemērošanas nolūkā vērā tiek ņemts desmit gadu laikposms pirms attiecīgā dāvinājuma, kura vismaz viena puse ir Vācijas rezidents, netiek kompensēta ne ar vienu noteiktu nodokļu maksājumu saistībā ar dāvinājuma 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 tāds ierobežojums, kāds aplūkots šī sprieduma 48. punktā, nav pamatojams ar nepieciešamību saglabāt Vācijas nodokļu sistēmas saskaņotību.

65 Līdz ar to, otrkārt, 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 attieksme saistībā ar lielākās atlaides piemērošanas nolūka vērā 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 šī atšķirīgā attieksme ir nepieciešama Vācijas Federatīvās Republikas nodokļu uzlikšanas pilnvaru nodrošināšanai. Tādējādi Vācijas valdība ir kļūdījusies, izvirzot šo pamatojumu.

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

68 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. un 65. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram dāvinājumiem nerezidentu starpā gadījumā, ja dāvinājuma saņēmējs nav iesniedzis īpašu pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver mazākas atlaides piemērošanu. Šiem pantiem turklāt katrā ziņā ir pretrunā arī tāds valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēts, ka, pamatojoties uz

šāda saņēmēja pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver lielākas atlaides piemērošanu, kura attiecināma uz dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguvējs nerezidents izmanto šo iespēju, tā attiecībā uz konkrētā dāvinājuma nodokļa aprēķinu nozīmē to visu dāvinājumu saskaitīšanu, ko šī persona saņēmusi no viena un tā paša dāvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dāvinājuma.

Par tiesāšanās izdevumiem

69 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

LESD 63. un 65. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram dāvinājumiem nerezidentu starpā gadījumā, ja dāvinājuma saņēmējs nav iesniedzis īpašu pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver mazākas atlaides piemērošanu. Šiem pantiem turklāt katrā ziņā ir pretrunā arī tāds valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēts, ka, pamatojoties uz šāda saņēmēja pieteikumu, izmanto nodokļa aprēķina metodi, kas ietver lielākas atlaides piemērošanu, kura attiecināma uz dāvinājumiem, kuru darījumos vismaz viena puse ir rezidents, un, ja ieguvējs nerezidents izmanto šo iespēju, tā attiecībā uz konkrētā dāvinājuma nodokļa aprēķinu nozīmē to visu dāvinājumu saskaitīšanu, ko šī persona saņēmusi no viena un tā paša dāvinātāja desmit gadus pirms un desmit gadus pēc konkrētā dāvinājuma.

[Paraksti]