



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. gegužės 26 d.*

„Valstybės įsipareigojimų neįvykdymas — Apmokestinimas — Laisvas kapitalo judėjimas — SESV 63 straipsnis — EEE susitarimo 40 straipsnis — Paveldimo turto mokestis — Valstybės narės teisės aktas, kuriame numatytas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindine gyvenamąja vieta laikomą turtą su sąlyga, kad įpėdinis nuolat gyvena šioje valstybėje narėje — Apribojimas — Pateisinimas“

Byloje C-244/15

dėl 2015 m. gegužės 27 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų neįvykdymo

Europos Komisija, atstovaujama D. Triantafyllou ir W. Roels, nurodžiusi adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Graikijos Respubliką, atstovaujamą M. Tassopoulou ir V. Karrá,

atsakovę,

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė C. Toader, teisėjai A. Rosas ir E. Jarašiūnas (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: graikų.

Sprendimą

- 1 Ieškiniu Europos Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad priėmusi ir palikusi galioti teisės normas, kuriose numatytas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindine gyvenamąja vieta laikomą turtą, kuris yra diskriminacinis, nes taikomas tik Graikijoje gyvenantiems Europos Sąjungos piliečiams, Graikijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – EEE susitarimas) 40 straipsnį.

Teisinis pagrindas

Graikijos teisė

- 2 Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio „Pagrindinei gyvenamajai vietai taikomas atleidimas“ 1 punkte numatyta:

„Velionio sutuoktinis arba vaikas atleidžiami nuo paveldimo turto mokesčio už visišką nuosavybėn arba bendrąją nuosavybės teisę paveldintą įgytą gyvenamąjį būstą arba žemės sklypą, jei įpėdinis pagal įstatymą arba pagal testamentą, jo sutuoktinis arba vienas iš jo nepilnamečių vaikų neturi kito gyvenamojo būsto ar jo dalies, kurie galėtų patenkinti šeimos gyvenamojo būsto poreikius, visiškos nuosavybės, užufrukto teisė ar apsigyvenimo teisė arba jei jiems visiškos nuosavybės teisė nepriklauso statybai tinkamas žemės sklypas ar dalis žemės sklypo, atitinkančio nekilnojamojo turto objekto, kuriame jie galėtų gyventi, plotą, savivaldybėje ar komunoje, kurioje gyvena daugiau nei trys tūkstančiai (3 000) gyventojų. Gyvenamojo būsto poreikiai laikomi patenkintais, jeigu minėto nekilnojamojo turto ir kito paveldėto nekilnojamojo turto plotas yra 70 m², pridėjus po 20 m² kiekvienam prižiūrimam vaikui iki antro vaiko ir po 25 m² trečiam ir visiems paskesniems vaikams. Atleidimas nuo mokesčio taikomas graikams ir Europos Sąjungos valstybių narių piliečiams. Asmenys, kuriems taikomas šis atleidimas nuo mokesčio, turi nuolat gyventi Graikijoje.“

Ikiteisminė procedūra

- 3 Komisijai ir Graikijos Respublikai pasikeitus raštais pagal sistemą „EU Pilot“ ir šiuo pasikeitimu nepasiekus rezultatų, 2013 m. sausio 25 d. Komisija pateikė šiai valstybei oficialų pranešimą, kuriame atkreipė jos dėmesį į galimą Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punkto nesuderinamumą su SESV 63 straipsniu ir EEE susitarimo 40 straipsniu.
- 4 2013 m. kovo 26 d. atsakyme Graikijos Respublika nurodė, kad nagrinėjama nacionalinė nuostata suderinama su Komisijos minėtais straipsniais.
- 5 Kadangi Komisijos netenkino šis atsakymas, 2013 m. lapkričio 21 d. ji pateikė pagrįstą nuomonę, į ją Graikijos Respublika atsakė 2014 m. kovo 21 d. ir dar kartą nurodė, kad minėta nuostata yra suderinama su Sąjungos teise, ir pateikė nurodą į savo poziciją, išdėstytą atsakyme į Komisijos oficialų pranešimą.
- 6 Tokiomis aplinkybėmis Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

- 7 Komisija tvirtina, kad Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktą prieštarauja laisvam kapitalo judėjimui, užtikrinamam pagal SESV 63 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.
- 8 Pirmiausia ši institucija nurodo, kad pagal ginčijamą nuostatą dvi atskiros Sąjungos valstybių narių arba valstybių, EEE susitarimo šalių, piliečių kategorijos, t. y. Sąjungos valstybių narių piliečiai, kurie nuolat negyvena Graikijoje, ir kitų valstybių, EEE susitarimo šalių, piliečiai, nesvarbu, kokia jų gyvenamoji vieta, negali pasinaudoti atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindine gyvenamąja vieta laikomą turtą. Anot Komisijos, darytina išvada, kad minėtų Sąjungos valstybių narių piliečių arba kitų valstybių, EEE susitarimo šalių, piliečių paveldint įgyto Graikijoje esančio nekilnojamojo turto vertė yra sumažinama, nes šie įpėdiniai apmokestinami didesniais mokesčiais. Atsižvelgiant į nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką, pagal kurią paveldėjimas yra kapitalo judėjimas ir priemonės, kuriomis mažinama paveldimo turto vertė, yra laikomos draudžiamu kapitalo judėjimo apribojimu, minėta nuostata turi būti laikoma tokiu apribojimu.
- 9 Be to, Komisija tvirtina, kad velionių sutuoktiniai arba jų vaikai, kurie neturi kito nekilnojamojo turto, yra panašioje situacijoje, nesvarbu, ar jie yra rezidentai, ar nerezidentai. Ji remiasi 2010 m. balandžio 22 d. Sprendimo *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216) 36 punktu, kuriame Teisingumo Teismas nusprendė, kad negalima konstatuoti jokio objektyvaus nevienodą mokestinį vertinimą pateisinančio rezidentų ir nerezidentų skirtumo, nes mokesčių už dovanojamą turtą suma skaičiuojama pagal nekilnojamojo turto vertę ir dovanotojo bei dovanojamo turto gavėjo šeiminių ryši ir nė vienas iš šių kriterijų nepriklauso nuo dovanotojo arba dovanojamo turto gavėjo gyvenamosios vietos. Be to, anot Komisijos, nagrinėjamame Graikijos teisės akte numatytas paveldimo turto mokestis yra pagrįstas paveldimo nekilnojamojo turto verte, velionio ir įpėdinių šeiminiu ryšiu ir tuo, ar įpėdiniai turi kito nekilnojamojo turto, nesvarbu, ar atitinkamas turtas realiai yra ar tampa įpėdinių pagrindine gyvenamąja vieta.
- 10 Taip, anot Komisijos, suteikiamas pranašumas išimtinai įpėdiniams, kurie jau gyvena Graikijoje esančiame paveldimame nekilnojamojo turto objekte arba kitur šioje valstybėje narėje ir kurie dažniausiai yra Graikijos piliečiai. Šia nuostata sukuriama nepalankios sąlygos įpėdiniams, kurie negyvena minėtoje valstybėje narėje ir kurie paprastai yra užsieniečiai arba Graikijos piliečiai, kurie dirbdami, mokydami arba gyvendami užsienyje pasinaudojo ESV sutartyje numatytais pagrindinėmis laisvėmis.
- 11 Atsakydama į Graikijos Respublikos argumentą, pagal kurį rezidentų ir nerezidentų situacijos yra nepanašios, kiek tai susiję su suinteresuotųjų asmenų gyvenamojo būsto poreikiais Graikijoje, Komisija nurodo, kad šis argumentas yra pagrįstas klaidinga prielaida, jog Graikijos piliečiai paprastai neturi gyvenamojo būsto, o nerezidentai jį turi.
- 12 Galiausiai dėl Graikijos Respublikos nurodyto laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pateisinimo Komisija mano, kad nagrinėjamas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio yra paprasčiausia „bendro pobūdžio lengvata“, kuri nepateisinama gyvenamojo būsto arba socialinės politikos priežastimis, nes nenumatyta jos taikymo sąlyga, pagal kurią įpėdiniai turėtų gyventi paveldint įgytame nekilnojamojo turto objekte.
- 13 Graikijos Respublika ginčija Komisijos argumentų pagrįstumą ir teigia, kad ginčijama nuostata yra suderinama su laisvo kapitalo judėjimo principu.

- 14 Ši valstybė narė tvirtina, kad kitų valstybių, EEE susitarimo šalių, piliečiams taikomas Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktas. Šioje nuostatoje jie nenurodyti dėl klaidos, kurią reikia ištaisyti, nes nėra jokios priežasties jiems netaikyti šios nuostatos arba juos vertinti kitaip nei Sąjungos valstybių narių piliečius.
- 15 Pirma, Graikijos Respublika tvirtina, kad ginčijama nuostata nėra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas.
- 16 Šiuo klausimu pažymėjusi, kad Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktas yra susijęs su ypatingu paveldimo turto tvarkymo būdu ir su labai ribotu ir konkrečiu atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio, Graikijos Respublika iš esmės nurodo, jog paveldėtojų pagal įstatymą turto paveldėjimas taikant įstatymą (nesant laisvės paskirti įpėdinių ir todėl nepriklausomai nuo velionio ir turto įgijėjo valios) nelaikytinas kapitalo judėjimu. Iš tiesų ji mano, kad laisvo kapitalo judėjimo sąvoka yra veikiau susijusi su galimybe investuoti, o ne su įstatymo reguliuojamu turto perleidimu mirties atveju velionio artimiems šeimos nariams.
- 17 Šiuo klausimu Graikijos Respublika teigia, kad jeigu įpėdiniai pagal įstatymą negyventų nuolat Graikijoje, joks kitas asmuo negalėtų pasinaudoti atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio, kad Graikijos mokesčių sistemoje yra vienintelė tarifų lentelė, taikoma Graikijos ir kitų valstybių narių piliečiams, todėl nėra jokios diskriminacijos apskaičiuojant paveldimo turto mokestį ir nagrinėjamo atleidimo nuo mokesčio sumą. Ji priduria, kad paveldimo turto mokesčio sumokėjimas yra ne „per didelis apmokestinimas“, bet įprastas apmokestinimas, kad, norėdami pasinaudoti šiuo atleidimu nuo mokesčio, Graikijos piliečiai ir kitų Sąjungos valstybių narių piliečiai turi atitikti tas pačias sąlygas ir kad tuo, jog atleidimas nuo mokesčio netaikomas įpėdiniams nerezidentams, asmuo neatgrasomas nuo investavimo į Graikijoje esantį nekilnojamąjį turtą.
- 18 Antra, atsižvelgdama į SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktą ir Teisingumo Teismo praktiką tiesioginių mokesčių srityje, ypač į 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen* (C-35/98, EU:C:2000:294) 43 punktą, 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen* (C-319/02, EU:C:2004:484) 28 ir 29 punktus ir 2012 m. spalio 25 d. Sprendimo *Komisija / Belgija* (C-387/11, EU:C:2012:670) 45 punktą, Graikijos Respublika pažymi, kad, kiek tai susiję su atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už nekilnojamąjį turtą, laikomą pagrindine gyvenamąja vieta, nuolat Graikijoje gyvenančių įpėdinių situacija nėra objektyviai panaši į nuolat šioje valstybėje negyvenančių įpėdinių. Iš tiesų jei įpėdiniai rezidentai neturi tinkamo nekilnojamojo turto Graikijoje ir turi gyvenamojo būsto šioje valstybėje narėje poreikių, kuriuos paveldint įgytas nekilnojamas turtas galėtų patenkinti arba padėti juos patenkinti, tai įpėdiniai nerezidentai paprastai turi pagrindinę gyvenamąją vietą užsienyje ir neplanuoja apsigyventi šiame paveldint įgytame nekilnojamojo turto objekte, esančiame Graikijoje, tam, kad galėtų turėti gyvenamąją vietą.
- 19 Anot Graikijos Respublikos, Komisija, manydama, kad rezidentų ir nerezidentų situacijos yra panašios, neatsižvelgia į nagrinėjamo atleidimo nuo mokesčio siekiamus tikslus. Šis atleidimas nuo mokesčio yra ribotas ir taikomas nuolatinio rezidento pagrindinės gyvenamosios vietos Graikijoje įsigijimui paveldint. Asmenys, kurie negyvena šioje valstybėje narėje ir kurie paveldi joje esantį nekilnojamojo turto objektą, jame būna ribotą laiką arba jį naudoja kitiems nei gyvenimo jame tikslams. Komisija taip pat neatsižvelgė į tai, kad praktiškai neįmanoma kontroliuoti nekilnojamojo turto, esančio užsienyje. Todėl nerezidentų, kurie paveldi nekilnojamąjį turtą Graikijoje, situacija būtų palankesnė nei rezidentų.
- 20 Trečia, Graikijos Respublika nurodo, kad galimas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso socialiniais ir finansiniais pagrindais.
- 21 Taigi specialiu ir ribotu atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindinę gyvenamąją vietą laikomą turtą, kuris numatytas Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punkte ir kuris taikomas valstybės įgyvendinamos socialinės politikos srityje, įstatymų leidėjas norėjo padėti velionio artimiems šeimos nariams, kurie neturi tinkamo nekilnojamojo turto Graikijoje, kurioje jie gyvena

nuolat prievolės mokėti mokesį atsiradimo momentu, šioje valstybėje įgyti tokį turtą, kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, jiems suteikdamas mokesčio lengvatą. Todėl tai yra socialinė lengvata ir naudojimasis ja priklauso nuo sąsajos su Graikijos visuomene ir integravimosi į ją laipsnio.

- 22 Minėtame 26A straipsnio 1 punkte įpėdiniams, kuriems taikomas nagrinėjamas atleidimas nuo mokesčio, neįtvirtinta pareiga paveldinti įgytą nekilnojamąjį turtą naudoti kaip pagrindinę gyvenamąją vietą, nors taip paprastai būna, nes, pirma, tokia pareiga būtų neproporcingas asmens, kuriam taikomas atleidimas nuo mokesčio, laisvės apribojimas, prieštaraujantis Graikijos Konstitucijai, ir, antra, atsižvelgdamas į galimus įpėdinio profesinės arba šeiminės padėties pasikeitimus, įstatymų leidėjas pasirinko laikytis realistinio požiūrio.
- 23 Galimas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas taip pat pateisinamas antruoju privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, kuriuo siekiama išvengti pajamų iš mokesčių sumažėjimo, nes, pradėjus taikyti atleidimą nuo paveldimo turto mokesčio nerezidentams įsigyjant pagrindinę gyvenamąją vietą, šių pajamų neišvengiamai sumažėtų ir tikslas, dėl kurio šis atleidimas nuo mokesčio buvo nustatytas, netektų prasmės.
- 24 Galiausiai Graikijos Respublika tvirtina, kad Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktas neviršija to, kas būtina tam, kad būtų išlaikytas subalansuotas valstybių narių kompetencijos mokesčių srityje paskirstymas ir užkirstas kelias galimoms schemoms, kuriomis išimtinai siekiama gauti nepagrįstos mokesstinės naudos.

Teisingumo Teismo vertinimas

Dėl nagrinėjamos laisvės

- 25 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad mokesčiui, nustatytam paveldėjimo, kuris yra mirusio asmens turto perdavimas vienam arba keliems asmenims, atveju, taikomos ESV sutarties nuostatos, susijusios su kapitalo judėjimu, išskyrus tuos atvejus, kai paveldėjimo santykių elementai yra vienoje valstybėje narėje (2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, EU:C:2006:131, 42 punktas, 2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Jäger*, C-256/06, EU:C:2008:20, 25 punktas, 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 20 punktas ir 2014 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-127/12, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:2130, 53 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 26 Nagrinėjamoje byloje Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punkte numatytas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio, taikomas velionio sutuoktinio arba vaiko paveldinti įgyjamam nekilnojamajam turtui, jeigu paveldėtojai yra graikai arba Graikijoje nuolat gyvenantys kitos Sąjungos valstybės narės piliečiai.
- 27 Ši nuostata yra susijusi su paveldimo turto mokesčiu ir situacija, kai paveldėjimo santykių elementai nėra vienoje valstybėje narėje, todėl ji susijusi ir su laisvu kapitalo judėjimu.

Dėl laisvo kapitalo judėjimo apribojimo buvimo

- 28 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad, kiek tai susiję su paveldėjimu, pagal SESV 63 straipsnį draudžiamos priemonės, sudarančios kapitalo judėjimo apribojimus, yra tos, kurios sumažina kitos valstybės nei ta, kurios teritorijoje yra atitinkamas turtas ir kuri apmokestina paveldinti perleidžiamą turtą, rezidento gaunamo palikimo vertę (žr., be kita ko, 2003 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Barbier*, C-364/01, EU:C:2003:665, 62 punktą ir 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

- 29 Iš tiesų valstybės narės teisės norma, pagal kurią atleidimo nuo paveldimo turto mokesčio taikymas priklauso nuo velionio ir paveldimo turto gavėjo gyvenamosios vietos mirties momentu, yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, kai taikant šią normą nerezidentų paveldimas turtas apmokestinamas didesniais mokesčiais nei rezidentų (šiuo klausimu žr. 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 25 ir 26 punktus ir 2014 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-127/12, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:2130, 58 punktą).
- 30 Nagrinėjamu atveju Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punkte nuo paveldimo turto mokesčio (iki tam tikros sumos) už gyvenamąjį būstą arba žemę atleidžiami velionio sutuoktinis arba vaikas, kai jie visiškos nuosavybės teise neturi kito nekilnojamojo turto, kuris galėtų patenkinti jų šeimos gyvenamojo būsto poreikius, neturi uzufukto teisės į jį ar teisės jame gyventi ir kai jie yra Sąjungos valstybės narės piliečiai bei nuolat gyvena Graikijoje.
- 31 Dėl šios nuostatos sumažėja įpėdinio, kuris atitinka visas šias sąlygas, išskyrus sąlygą nuolat gyventi Graikijoje, paveldimo turto vertė, nes suinteresuotasis asmuo neatleidžiamas nuo paveldimo turto mokesčio, taigi jam taikomi didesni mokesčiai, nei Graikijoje nuolat gyvenančiam įpėdiniui.
- 32 Todėl nagrinėjama teisės norma yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, kurį iš principo draudžia SESV 63 straipsnis.

Dėl laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pateisinimų

- 33 Dėl galimo laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pateisinimo, pagrįsto SESV 65 straipsniu, primintina, kad pagal minėto 65 straipsnio 1 dalies a punktą „[SESV] 63 straipsnis nepažeidžia valstybių narių teisės <...> taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu“.
- 34 Ši nuostata, kaip nuo pagrindinio laisvo kapitalo judėjimo principo nukrypstanti nuostata, turi būti aiškinama griežtai. Todėl ji negali būti aiškinama taip, kad kiekvienas mokesčių teisės aktas, kuriame daromi skirtumai tarp mokesčių mokėtojų dėl jų gyvenamosios vietos arba dėl valstybės narės, kur jie investuoja savo kapitalą, automatiškai yra suderinamas su ESV sutartimi. Iš tiesų pati ši nukrypti leidžianti nuostata apribojama SESV 65 straipsnio 3 dalyje, kurioje numatyta, kad SESV 65 straipsnio 1 dalyje nurodytos nacionalinės priemonės „neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta [SESV] 63 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užslėpto apribojimo“. Taigi reikia skirti SESV 65 straipsnyje leidžiamą nevienodą vertinimą nuo šio straipsnio 3 dalyje uždrausto savavališko diskriminavimo (2014 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-127/12, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:2130, 71–73 punktai).
- 35 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog tam, kad toks nacionalinės mokesčių teisės aktas, pagal kurį apskaičiuojant paveldimo turto mokestį skiriami rezidentai ir nerezidentai, galėtų būti laikomas suderinamu su ESV sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, būtina, kad šis nevienodas vertinimas būtų susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis arba kad jis būtų pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu. Toks teisės aktas turi būti tinkamas juo siekiamam tikslui ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (šiuo klausimu žr. 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 44 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką, 2014 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-428/12, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:218, 34 punktą ir 2014 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-211/13, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:2148, 47 punktą). Taigi nacionalinės teisės aktas yra tinkamas, kad būtų galima užtikrinti nurodyto tikslo pasiekimą, tik jeigu juo iš tikrųjų nuosekliai ir sistemingai siekiama šio tikslo (2014 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *API ir kt.*, C-184/13–C-187/13, C-194/13, C-195/13 ir C-208/13, EU:C:2014:2147, 53 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

- 36 Dėl nagrinėjamų situacijų panašumo reikia priminti, kad, jeigu pagal nacionalinės teisės aktą paveldint įgyto ir atitinkamoje valstybėje narėje esančio nekilnojamojo turto apmokestinimo tikslais vienodai vertinami įpėdiniai rezidentai ir nerezidentai, nepažeidžiant Sąjungos teisės reikalavimų negalima taikant šį mokesį šių įpėdinių vertinti skirtingai kiek tai susiję su atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už šį nekilnojamąjį turtą. Vienodai vertindamas šių dviejų kategorijų asmenų paveldimą turtą, išskyrus kiek tai susiję su atleidimu nuo mokesčio, kuris galėtų būti taikomas įpėdiniui, nacionalinis įstatymų leidejas iš tiesų pripažįsta, kad paveldimo turto mokesčio surinkimo būdų ir sąlygų požiūriu tarp šių asmenų kategorijų nėra jokio objektyvaus situacijų skirtumo, galinčio pateisinti skirtingą vertinimą (šiuo klausimu žr. 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 51 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 37 Nagrinėjama atveju remdamasi šio sprendimo 18 ir 19 punktuose pacituotais argumentais Graikijos Respublika nurodo, kad Graikijoje nuolat gyvenančių įpėdinių situacija ir įpėdinių, kurie neatitinka šios sąlygos, situacija objektyviai skiriasi, kiek tai susiję su atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindinę gyvenamąją vietą laikomą turtą. Tačiau ši valstybė narė nurodo, kad Graikijos mokesčių sistemoje yra vienintelė tarifų lentelė, kuri taikoma Graikijos ir kitų valstybių narių piliečiams apskaičiuojant paveldimo turto mokesčio sumą už Graikijoje esantį nekilnojamąjį turtą. Ginčijamame teisės akte skirtingas Graikijoje nuolat gyvenančio įpėdinio paveldimo turto ir nerezidentų paveldimo turto vertinimas įtvirtinamas tik tiek, kiek tai susiję su atleidimu nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindinę gyvenamąją vietą laikomą turtą.
- 38 Darytina išvada, kad Graikijoje nuolat gyvenančio įpėdinio ir įpėdinio nerezidentų situacijos yra panašios, kiek tai susiję su nagrinėjamo atleidimo nuo paveldimo turto mokesčio taikymu.
- 39 Todėl, reikia išnagrinėti, ar ginčijamas teisės aktas gali būti objektyviai pateisinamas remiantis privalomuoju bendrojo intereso pagrindu.
- 40 Iš pradžių reikia konstatuoti, kad, priešingai reikalavimams, kylantiems iš šio sprendimo 35 punkte nurodytos teismo praktikos, Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktą nėra tinkamas nuosekliai ir sistemingai siekti Graikijos Respublikos nurodyto socialinio bendrojo intereso tikslo – patenkinti gyvenamojo būsto Graikijoje poreikius, nes minėtoje nuostatoje numatytam atleidimui nuo mokesčio taikyti nenumatyta įpėdinio pareiga nei įkurti savo pagrindinę gyvenamąją vietą paveldimame nekilnojamojo turto objekte, nei į jį įsikelti.
- 41 Nesant tokios pareigos, Graikijos Respublikos argumentas, kad įpėdiniai, negyvenantys šioje valstybėje narėje, nekilnojamojo turto objekte būtų tik ribotą laiką arba jį naudotų kitiems nei apsigyvenimo jame tikslams, nėra pagrįsti. Neįtikina ir argumentas, pagal kurį nagrinėjama nuostata siekiama minėto atleidimo nuo mokesčio taikymą padaryti priklausomą nuo įpėdinio ryšio su Graikijos visuomene ir nuo jo integracijos į ją, nes įpėdinis, kuris nuolat negyvena Graikijoje paveldėjimo atsiradimo momentu ir kuris neturi nekilnojamojo turto, kaip ir šioje valstybėje narėje gyvenantis įpėdinis, gali būti glaudžiai susijęs su Graikijos visuomene ir gali norėti minėtoje valstybėje paveldėjimo būdu įgyti nekilnojamojo turto objektą, kad jame įkurtų savo pagrindinę gyvenamąją vietą.
- 42 Šiuo klausimu šio sprendimo 19 ir 22 punktuose nurodyti Graikijos Respublikos argumentai taip pat turi būti atmesti. Iš tiesų primintina, kad pateisinamosios priežastys, kuriomis valstybė narė gali remtis, turi būti pagrįstos tinkamais įrodymais ar šios valstybės nustatytos ribojamosios priemonės tinkamumo ir proporcingumo tyrimu ir konkrečiomis aplinkybėmis, patvirtinančiomis jos argumentus (2016 m. sausio 21 d. Sprendimo *Komisija / Kipras*, C-515/14, EU:C:2016:30, 54 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką). Tačiau Graikijos Respublika nepagrindė savo pateiktų argumentų, be to, ji taip pat neįrodė, kad neįmanoma patikrinti, ar įpėdinis nerezidentas atitinka sąlygas nagrinėjamam atleidimui nuo mokesčio taikyti.

- 43 Taip pat, priešingai, nei teigia Graikijos Respublika, ginčijamas nacionalinės teisės aktas nėra pateisinamas būtinybe neleisti, kad mažėtų pajamų iš mokesčių, kas, anot šios valstybės narės, įvyktų, jeigu aptariamasis atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio būtų taikomas ir nerezidentams. Iš tiesų, iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad tokia būtinybė nėra minima nei tarp SESV 65 straipsnyje išvardytų tikslų, nei tarp privalomųjų bendrojo intereso pagrindų, galinčių pateisinti ESV sutartyje įtvirtintos laisvės apribojimą (žr., be kita ko, 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, EU:C:2004:484, 49 punktą, 2009 m. sausio 27 d. Sprendimo *Persche*, C-318/07, EU:C:2009:33, 46 punktą ir 2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Missionswerk Werner Heukelbach*, C-25/10, EU:C:2011:65, 31 punktą).
- 44 Galiausiai Graikijos Respublika neįrodė, kad Graikijoje nuolat negyvenantiems įpėdiniais netaikant Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio paskirstoma valstybių narių kompetencija mokesčių srityje ir tai yra būtina siekiant išvengti piktnaudžiavimo.
- 45 Darytina išvada, kad Teisingumo Teisme Graikijos Respublika nesirėmė jokiai privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, kuris nagrinėjamu atveju galėtų pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnį.

Dėl įsipareigojimų neįvykdymo pagal EEE susitarimo 40 straipsnį

- 46 Dėl Komisijos nurodyto EEE susitarimo 40 straipsnio pažeidimo ginčijamame teisės akte Graikijos Respublika teigia, kad valstybių, EEE susitarimo šalių, piliečiai nebuvo įtraukti į Paveldimo turto mokesčio kodekso 26A straipsnio 1 punktą dėl klaidos, ir įsipareigoja šią klaidą ištaisyti.
- 47 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką įsipareigojimo neįvykdymas turi būti vertinamas atsižvelgiant į valstybės narės padėtį, kai baigiasi pagrįstoje nuomonėje nustatytas terminas, ir į vėlesnius pakeitimus Teisingumo Teismas atsižvelgti negali (žr., be kita ko, 2014 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *Komisija / Graikija*, C-351/13, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2014:2150, 20 punktą, 2015 m. vasario 5 d. Sprendimo *Komisija / Belgija*, C-317/14, EU:C:2015:63, 34 punktą ir 2016 m. sausio 14 d. Sprendimo *Komisija / Graikija*, C-66/15, neskelbiamo Rinkinyje, EU:C:2016:5, 36 punktą).
- 48 Nepaisant minėto neįtraukimo, pažymėtina, kad atsižvelgiant į tai, jog EEE susitarimo 40 straipsnis turi tokią pačią teisinę galią kaip ir iš esmės identiškos SESV 63 straipsnio nuostatos, prieš tai išdėstyti vertinimai, susiję su apribojimo pagal SESV 63 straipsnį buvimu, tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos šioje byloje, taikytini *mutatis mutandis* ir minėtam 40 straipsniui (pagal analogiją žr. 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Komisija / Belgija*, C-250/08, EU:C:2011:793, 83 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 49 Atsižvelgiant į pateiktus vertinimus, Komisijos pareikštas ieškinys turi būti laikomas pagrįstu.
- 50 Todėl reikia konstatuoti, kad priėmusi ir palikusi galioti teisės normas, kuriose numatytas tik Graikijoje gyvenantiems Sąjungos valstybių narių piliečiams taikomas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindinę gyvenamąją vietą laikomą turtą, Graikijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 51 Pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį iš pralaimėjusios šalies priteisiamos bylinėjimosi išlaidos, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Graikijos Respublika pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

- 1. Priėmusi ir palikusi galioti teisės normas, kuriose numatytas tik Graikijoje gyvenantiems Europos Sąjungos valstybių narių piliečiams taikomas atleidimas nuo paveldimo turto mokesčio už pagrindinę gyvenamąją vietą laikomą turtą, Graikijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.**
- 2. Priteisti iš Graikijos Respublikos bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.