

Lieta C-250/08

Eiropas Komisija

pret

Beļģijas Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde – Personu brīva pārvietošanās – Nekustamo īpašuma iegāde jaunas pamata dzīvokļa vajadzībām – Nodokļu priekšrocības aprēķināšana – Reģistrācijas nodevas – Nodokļu režīma saskaņotība

Sprieduma kopsavilkums

Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Nekustamo īpašuma pirkuma nodoklis

(EKL 56. pants; EEZ līguma 40. pants)

EKL 18., 43. un 56. pants, kā arī Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) līguma 31. un 40. pants paredz, ka valsts nav izpildījusi dalībvalsts, kurā ir spēkā tiesību akti, saskaņā ar kuriem, lai aprēķinātu nodokļu priekšrocības gadījumā, kad tiek iegādāts nekustamais īpašums jaunas pamata dzīvokļa vajadzībām, reģistrācijas nodevu summa, kas tikusi samaksāta, iegādājoties iepriekšējo pamata dzīvokli, tiek ņemta vērā vienīgi tad, ja šis iepriekšējais dzīvoklis atradusies konkrētā šīs valsts reģionā, un netiek ņemta vērā tad, ja tas atradusies citā dalībvalstī vai Eiropas Brīvās tirdzniecības asociācijas dalībvalstī.

Ir skaidrs, ka šāds tiesiskais regulējums ir uzskatāms par ierobežojumu EKL 56. panta izpratnē tiktāl, ciktāl, izslēdzot iespēju saņemt nodokļu atvieglojumu tiem dalībvalstu pilsoņiem, kas nav attiecīgās dalībvalsts pilsoņi un kas pārvieto savu pamata dzīvokli no citas dalībvalsts uz attiecīgās dalībvalsts reģionu un izmanto līguma 40. pantu, kas iegūti, pārdodot savu iepriekšējo pamata dzīvokli, lai finansētu sava jaunā nekustamo īpašuma iegādi, kas atrodas šajā reģionā, nevar izslēgt, ka neiespējamība atskaitīt citā dalībvalstī samaksāto nodevu noteiktos gadījumos var pārliecināt personas, kuras īsteno savu pārvietošanās brīvību, iegādāties nekustamo īpašumu attiecīgajā reģionā.

Konkrēti runājot, tādējādi paredzēt atšķirīgus attieksmes tiek piemērota objektīvi līdzīgās situācijās, ciktāl, ņemot vērā strādīgās reģistrācijas nodevas, vienīgā atšķirība starp nerezidentu situāciju, tostarp to pilsoņu situāciju, kuri ir izmantojuši savas tiesības uz brīvu pārvietošanos Savienībā, un attiecīgā reģiona rezidentu, valsts pilsoņu vai citas dalībvalsts pilsoņu, kas iegādājas jaunu pamata dzīvokli šajā reģionā, situāciju, ir viņu iepriekšējā pamata dzīvokļa. Abās situācijās šīs personas ir iegādājušās nekustamo īpašumu attiecīgajā reģionā pamata dzīvokļa vajadzībām, un, iegādājoties savu iepriekšējo pamata dzīvokli, vienas ir samaksājušas tādā pašā nodokli, kāda ir reģistrācijas nodeva valstī, kurā šis dzīvoklis atradās, savukārt otras ir samaksājušas minētās nodevas attiecīgajā reģionā.

Tomēr šis kapitāla aprītes brīvības ierobežojums ir pamatots ar nodokļu sistēmas saskaņotības saglabāšanas iemesliem. Tā kā attiecīgajai dalībvalstij nav tiesību aplikt ar nodokliem pirkumu, ko iepriekš citā dalībvalstī ir izdarījušas personas, kas vēlas attiecīgajā reģionā iekot savu jauno pamata dzīvokli, šīs nodokļu priekšrocības jādziens atbilst simetriskai loģikai. Ja šā

personām varētu piemērot “pārnesamības” sistēmu, iegādājoties nekustamo īpašumu attiecīgajā reģionā, tās nepamatoti savā labā izmantotu nodokļu sistēmu, kas neattiecas uz nekustamo īpašumu iegādi, ko tās ir veikušas iepriekš ārpus attiecīgās dalībvalsts. No minētā izriet, ka šādā sistēmā pastāv saikne starp nodokļu priekšrocību un sēkotnājo nodokļu piemērošanu. No vienas puses, runa ir par vienu un to pašu nodokļu maksātāju, kas jau ir samaksājis attiecīgās nodevas un ir tiesīgs saņemt atskaitījumu, un, no otras puses, par priekšrocību, kas piešķirta attiecībā uz šo pašu aplikšanu ar nodokli.

Turklāt šis ierobežojums ir atbilstošs, lai sasniegtu šādu mērķi, jo tas darbojas pilnīgi simetriski un atskaitīt var vienīgi tās reģistrācijas nodevas, kas iepriekš samaksātas valsts nodokļu sistēmās ietvaros. Turklāt minētais ierobežojums ir pilnībā samērīgs ar izvirzīto mērķi, jo attiecīgā tiesību norma ierobežo summu, kādu var atskaitīt no reģistrācijas nodevas, ko samaksājis nodokļu maksātājs, kurš attiecīgajā reģionā ir iegādājies jaunu pamata dzīvokli. Paredzot šādu ierobežojumu, strādājot sistēmā saglabā savu nodokļu priekšrocības raksturu un nešķiet kā netiešs atbrīvojums no nodokļa.

Tiktāl, ciktāl EEZ Līguma 40. panta noteikumiem ir tāda pati piemērošanas joma kā būtībā identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem, visi iepriekš minētie apsvērumi *mutatis mutandis* ir spēkā attiecībā uz minēto 40. pantu.

(sal. ar 42., 44., 45., 59., 60., 73.–75. un 80.–83. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2011. gada 1. decembrī (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Personu brīva pārvietošanās – Nekustamo īpašuma iegāde jaunas pamata dzīvokļa vajadzībām – Nodokļu priekšrocības aprēķināšana – Reģistrācijas nodevas – Nodokļu režīma saskaņotība

Lieta C-250/08

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2008. gada 10. jūnijā cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv P. van Nufels [*P. van Nuffel*], R. Liēls [*R. Lya*] un V. Rols [*W. Roels*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Beņģijas Karalisti, ko pārstāv L. van den Bruka [*L. Van den Broeck*], pārstāve, kurai palīdz B. van de Valle de Gelke [*B. van de Walle de Ghelcke*], *advocaat*,

atbildētāja,

Ung?rijas Republika, ko p?rst?v R. Šomši?a [R. *Somssich*] un K. Borve??i [K. *Borvölgyi*], k? ar?
M. Z. Feh?rs [M. Z. *Fehér*], p?rst?vji,

TIESA (pirm? pal?ta)

ener?advok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekret?re M. Ferreira [*M. Ferreira*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 23. septembra tiesas s?di,

noklausījies enerģētiskātes secinājumus 2011. gada 21. jūlija tiesas sēdē.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu prasības pieteikumu Eiropas Kopienų Komisijai lūdzu tiesu atzīt, ka tiktāl, ciktāl FI lūmu reģionā, lai aprīcinātu nodokļu priekšrocības gadījumā, kad tiek iegādāts nekustamais īpašums jaunas pamata dzīvesvietas vajadzībām, reģistrācijas nodevu summa, kas tikusi samaksāta, iegādājoties iepriekšējo pamata dzīvesvietu, tiek ņemta vērā vienīgi tad, ja šā iepriekšējā dzīvesvieta atradusies FI lūmu reģionā, un netiek ņemta vērā tad, ja tā atradusies ārvalstī, kas nav Beļģijas Karaliste, vai Eiropas Brīvās tirdzniecības asociācijas (EBTA) ārvalstī, Beļģijas Karaliste nav izpildījusi pienākumus, kas tai paredzēti EKL 18., 43. un 56. pantā, kā arī 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas nolīguma (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “EEZ nolīgums”) 31. un 40. pantā.

Atbilstošs valsts tiesību normas

2 Ar Reģistrācijas, hipotēkas un kancelejas nodevu kodeksa (*Wetboek der registratie, hypotheek en griffierechten*), kas grozīts ar 2002. gada 1. februārī Flīmu reģionā pieņemto dekrētu (turpmāk tekstā – “*Wb.Reg.*”), 61.3. pantu Flīmu reģionā tika ieviesta tā saucamā reģistrācijas nodevu “pārnesamības” sistēma. Šajā pantā ir noteikts:

“Ja nekustamo ?pašumu, kuru izmanto vai ir paredz?ts izmantot k? m?jokli, fiziska persona ieg?d?jas parast? p?rdošanas dar?jum? pamata dz?vesvietas vajadz?b?m, likum? paredz?t? nodevas da?a, kas saska?? ar 44. pantu, 53. panta 2. punktu vai 57. pantu samaks?ta par m?jok?a, kas agr?k bija t?s pamata dz?vesvieta, vai apb?v?jama zemes gabala, uz kura šis m?joklis tika uzb?v?ts, ieg?di, tiek ieskait?ta taj? likum? paredz?taj? nodevas da??, kas j?maks?, ieg?d?joties jaunu ?pašumu, ar nosac?jumu, ka jaunais ?pašums tika ieg?d?ts divu gadu laik? no dokumenta, saska?? ar kuru noteikta proporcion?la nodeva vai nu par m?jok?a, kas agr?k tika izmantots k? pamata dz?vesvieta, atk?rtotu p?rdošanu parast? p?rdošanas dar?jum?, vai ar? par ?pašumties?bu uz šo m?jokli sadali, ja fizisk? persona ir atteikusies no vis?m sav?m ties?b?m, re?istr?cijas br?ža.

Saska?? ar ?? panta noteikumiem netiek ieskait??tas nodevas, kas samaks??tas par t??da ??pa??uma

ieg?di, kas neatrodas FI?mu re?ion?.

T?pat netiek ieskait?tas papildu nodevas, kas j?maks? par jebk?da iemesla d?? izdar?tu ieg?di.

Ieskait?šana saska?? ar ?? panta noteikumiem nek?d? gad?jum? nedod ties?bas uz atmaksu.

Ja pirms dar?juma, t?da k? pirmaj? da?? min?tais, ir tikuši izdar?ti viens vai vair?ki l?dz?gi dar?jumi un/vai viens vai vair?ki t?di dar?jumi, kas min?ti 212.a panta pirmaj? da??, tad nodevas, kas v?l nav ieskait?tas šajos iepriekš?jos dar?jumos p?c ?? panta treš?s vai piekt?s da?as piem?rošanas, un/vai nodevas, kas v?l nav atmaks?tas p?c 212.a panta treš?s vai piekt?s da?as piem?rošanas, tiek pievienotas, ja t?da nepieciešam?ba rastos, tai likum? paredz?tajai nodevas da?ai, kas fiziskai personai saska?? ar 44. pantu, 53. panta 2. punktu vai 57. pantu bija j?maks? par priekšp?d?jo ieg?di, lai noteiktu summu, k?da j?ieskaita par p?d?jo ieg?di samaks?taj? nodev?.

Ieskait?m? summa, kas tiek ieg?ta, piem?rojot pirmo vai otro da?u, nek?d? gad?jum? nedr?kst p?rsniegt EUR 12 500. ?? maksim?? ieskait?m? summa tiek noteikta proporcion?li da?ai, k?du fizisk? persona ieg?st no jaunieg?d?t? nekustam? ?pašuma.”

3 Turkl?t *Wb.Reg.* 212.a pant?, kas piem?rojams FI?mu re?ion?, ir paredz?ts saska?? ar t?diem pašiem nosac?jumiem un *mutatis mutandis* ar identisku formul?jumu atmaks?t re?istr?cijas nodevas, kas samaks?tas, pirmo reizi ieg?d?joties nekustamo ?pašumu FI?mu re?ion?, gad?jum?, ja nekustamais ?pašums, kas agr?k ticis ieg?d?ts FI?mu re?ion? un izmantots k? pamata dz?vesvieta, tiek p?rdots divu gadu laik? vai piecu gadu laik?, ja runa ir par apb?v?jamu zemes gabalu, no m?jok?a ieg?des br??ā šaj? paš? re?ion? jaunas pamata dz?vesvietas vajadz?b?m.

Pirmstiesas proced?ra

4 Uzskatot, ka ar *Wb.Reg.* 61.3. pantu tika p?rk?pts EKL 18., 43. un 56. pants, k? ar? EEZ l?guma 31. un 40. pants, Komisija 2005. gada 23. decembr? nos?t?ja Be??ijas Karalistei br?din?juma v?stuli, aicinot to iesniegt apsv?rumus attiec?b? uz šiem p?rk?pumiem.

5 Sav? 2006. gada 22. marta atbild? Be??ijas Karaliste izkl?st?ja iemeslus, k?p?c t? uzskat?ja, ka attiec?g? sist?ma nebija uzskat?ma ne par EK l?guma, EEZ l?guma p?rk?pumu.

6 Š?dos apst?k?os Komisija 2006. gada 13. j?lij? izdeva argument?tu atzinumu, ar kuru aicin?ja Be??ijas Karalisti veikt nepieciešamos pas?kumus, lai divu m?nešu laik? p?c atzinuma sa?emšanas izpild?tu taj? paredz?t?s pras?bas.

7 2006. gada 13. septembr? Be??ijas iest?des atbild?ja Komisijai, ka str?d?g? nodok?u sist?ma nebija uzskat?ma par L?guma p?rk?pumu. Katr? zi??, pat ja t? b?tu uzskat?ma par p?rk?pumu, min?t? sist?ma atbilda pras?b?m, k?das Tiesa 1992. gada 28. janv?ra spriedum? liet? C?204/90 *Bachmann (Recueil, I?249. lpp.)* noteica attiec?b? uz nodok?a atskait?šanas nosac?jumiem, l?dz ar to š?da sist?ma b?tu pie?aujama saska?? ar Savien?bas ties?b?m tikt?l, cikt?l t? ?autu saglab?t Be??ijas nodok?u sist?mas saska?ot?bu.

8 Neb?dama apmierin?ta ar šo atbildi, Komisija c?la šo pras?bu.

9 Ar Tiesas priekšs?d?t?ja 2008. gada 10. decembra r?kojumu Ung?rijas Republikai tika at?auts iest?ties liet? Be??ijas Karalistes pras?jumu atbalstam.

Par pras?bu

10 Komisija uzskata, pirmkārt, ka strādīgais tiesiskais regulējums ir pretrunā EKL 18. pantam.

11 Savienības pilsoņa tiesības "uzturēt" dalībvalstī, kas nav viņa izcelsmes dalībvalsts, ietverot tiesības šajā dalībvalstī ierīkot savu pamata dzīvesvietu, kas nozīmē tiesības to iegādāties vai uzcelt. Tādējādi, samazinot reģistrācijas nodevu personām, kas iegādājas nekustamos pašumus Flīmu reģionā, tikai tādā gadījumā, ja tām jau ir pamata dzīvesvieta šajā reģionā, Flīmu reģions tām piešķīrot nodokļu priekšrocību, kādas nav personām, kurām agrāk pamata dzīvesvieta bijusi citā dalībvalstī, nevis Beļģijas Karalistē. Šā diskriminācija esot vērsta pret tiesību pārvietoties Eiropas Savienībā būtisku elementu, proti, nekustamo pašuma iegādi.

12 Otrkārt, ar šādu tiesisko regulējumu tiekot pārkāpts EKL 43. pants, kas attiecas uz tiesībām veikt uzņēmējdarbību, kā arī EEZ līguma 31. pants.

13 Tā kā brīvība veikt uzņēmējdarbību ietver saskaņā ar EKL 44. panta 2. punkta e) apakšpunktu arī tiesības iegādāties nekustamos pašumus, kas atrodas citā dalībvalstī, Flīmu reģiona tiesiskajā regulējumā, kas attiecas uz reģistrācijas nodevu, Kopienų pilsoņi, kas pārvieto savu saimnieciskās darbības vietu, tiekot nošķirti atkarībā no tā, vai pārvietošanās notiek Flīmu reģiona ietvaros vai no dalībvalsts, kas nav Beļģijas Karaliste, uz šo reģionu. Šā diskriminācija skarot it īpaši "pašnodarbināto personu" darbību, jo viņu uzņēmējdarbības vieta bieži vien sakrīt ar pašnodarbinātā darbinieka pamata dzīvesvietu.

14 Tā kā EEZ līguma 31. pants ar identisku formulējumu ir piešķirtas tiesības veikt uzņēmējdarbību EBTA dalībvalstu pilsoņiem, strādīgais tiesiskais regulējums esot pretrunā arī šim pantam.

15 Treškārt, saskaņā ar Komisijas apgalvoto, minētais tiesiskais regulējums ir pretrunā EKL 56. pantam, ar kuru tiek aizliegti visa veida ierobežojumi kapitāla aprītei starp dalībvalstīm, tostarp ierobežojumi darījumiem, ar kuriem nerezidenti veic ieguldījumus nekustamajā pašumā, kā tas izriet no Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par [EKL 56.] panta īstenošanu (OV L 178, 5. lpp.) I pielikumā minētās kapitāla aprītes tipu nomenklatūras. Tas pats attiecoties uz EEZ līguma 40. pantu, kurš būtībā atbilst EKL 56. pantam.

16 Visbeidzot, strādīgais tiesiskais regulējums paredzot atšķirīgu attieksmi objektīvi līdzīgās situācijās. Komisija uzskata, ka situācijas šajā gadījumā ir objektīvi līdzīgas, jo katrā gadījumā ir personas, kas maina savu pamata dzīvesvietu Eiropas Savienībā un Eiropas Ekonomikas zonā (EEZ). Neesot jāveic nošķiršana atkarībā no tā, vai pārvietošanās notiek Flīmu reģiona ietvaros vai no vienas dalībvalsts, kas nav Beļģijas Karaliste, uz šo reģionu. Kaut arī abos gadījumos reģistrācijas nodevas ir jāmaksā, iegādājoties jaunu pamata dzīvesvietu, nodokļu priekšrocība saskaņā ar flīmu tiesisko regulējumu tiek piešķirta tikai tām personām, kurām agrāk ir bijusi pamata dzīvesvieta šajā reģionā.

17 Turklāt, saskaņā ar Komisijas teikto, diskrimināciju neattaisno vispārīgo interešu apsvērumi.

18 Attiecībā uz Beļģijas Karalistes izvirzītajiem iemesliem saistībā ar nodokļu sistēmas konsekvenci Komisija uzskata, ka šā dalībvalsts nevar atsaukties uz iepriekš minēto spriedumu lietā *Bachmann* (21. punkts) un 1992. gada 28. janvāra spriedumu lietā C-300/90 Komisija/Beļģija (*Recueil*, I-305. lpp., 14. punkts), ar kuriem Tiesa atzina nepieciešamību saglabāt nodokļu sistēmas konsekvenci kā pamatu personu brīvības pārvietošanās pārkāpuma attaisnojumam.

19 Lai šāds attaisnojums būtu pieņemams, Tiesas judikatūrā tiek prasīts konstatēt tiešu saikni starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības kompensāšanu ar noteiktu nodokļu atvilkumu (2007. gada 8. novembra spriedums lietā C-379/05 *Amurta*, Krājums, I-9569. lpp., 46. punkts). Šīs judikatūras mērķis esot izvairīties no tā, ka par vienu darījumu nodoklis tiek iekasēts divreiz vai netiek iekasēts nemaz. Tātad šajā lietā nepastāvot nekāda tieša nodokļu saikne starp pirmās pamata dzīviesvietas iegādi un attiecīgajam reģistrācijas nodevum un otrās pamata dzīviesvietas iegādi, kā arī šajā sakarā iekasētajam reģistrācijas nodevum.

20 Savukārt Beļģijas Karaliste vispirms paskaidro, ka attiecīgā sistēma ir piemērojama visām fiziskajām personām neatkarīgi no viņu pilsonības un tai ir trīs mērķi, proti, pirmkārt, ar darbu saistītās mobilitātes palielināšana, proporcionāla maršruta transportlīdzekļu nozīmes un sastrīgumu samazināšana vides un sabiedrības veselības aizsardzības nolūkā, otrkārt, ņēmu un mājokļu renovācijas veicināšana, kā arī, treškārt, ņēres maksas samazināšana.

21 Attiecībā uz EKL 18., 43. un 56. panta pērkpumu Beļģijas Karaliste apgalvo, ka flāmu tiesiskais regulējums ir jāapskata vienīgi saistībā ar kapitāla brīvu apriti, jo saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, pirmkārt, fakts, ka dalībvalsts teritorijā nekustamo īpašumu iegādājas nerezidents, ir uzskatāms par kapitāla apriti starp dalībvalstīm (skat. 1999. gada 1. jūnija spriedumu lietā C-302/97 *Konle*, *Recueil*, I-3099. lpp., 22. punkts, un 2000. gada 13. jūlija spriedumu lietā C-423/98 *Albore*, *Recueil*, I-5965. lpp., 14. punkts), brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumam līdz ar to esot vienīgi kapitāla brīvas aprites ierobežošanas tiešām sekām (1981. gada 11. novembra spriedums lietā 203/80 *Casati*, *Recueil*, 2595. lpp., 8. punkts). Beļģijas Karaliste šajā sakarā atsaucas arī uz 2002. gada 4. jūnija spriedumiem lietā C-367/98 Komisija/Portugāle (*Recueil*, I-4731. lpp.), lietā C-483/99 Komisija/Francija (*Recueil*, I-4781. lpp.), kā arī lietā C-503/99 Komisija/Beļģija (*Recueil*, I-4809. lpp.).

22 Otrkārt, tā kā EKL 18. pants esot īpaši izteikts tradicionālās pamatbrīvības, tas ir piemērojams autonomi tikai Savienības tiesībām pakļotajam gadījumam, attiecībā uz kuriem Līgumam nav paredzēti īpaši noteikumi. Beļģijas Karaliste šajā sakarā atsaucas uz 1996. gada 29. februāra spriedumu lietā C-193/94 *Skanavi* un *Chryssanthakopoulos* (*Recueil*, I-929. lpp., 22. punkts), kā arī 2002. gada 26. novembra spriedumu lietā C-100/01 *Oteiza Olazabal* (*Recueil*, I-10981. lpp., 26. punkts).

23 Runājot par lietas būtību, Beļģijas Karaliste atsaucas uz kapitāla brīvas aprites neierobežošanu galvenokārt tāpēc, ka nebūtu notikusi diskriminācija divās objektīvās situācijās. Tātad, runājot par pirmo mājokļa iegādi flāmu reģionā pamata dzīviesvietas vajadzībām, līdzīgās situācijās tiek piemērota līdzīga attieksme, jo ikvienam pircējam, kas pirmo reizi iegādājas mājokli flāmu reģionā pamata dzīviesvietas vajadzībām, ir jāmaksā reģistrācijas nodeva 10 % apmērā no iegādātā nekustamā īpašuma tirgus vērtības.

24 Turpretim, iegādājoties mājokli pamata dzīviesvietas vajadzībām otro reizi, attieksme atšķiras atkarībā no tā, vai agrākā pamata dzīviesvieta atradusies flāmu reģionā vai nē. Šā dalībvalsts atsaucas uz Tiesas judikatūru, it īpaši uz 1995. gada 14. februāra spriedumu lietā C-279/93 *Schumacker* (*Recueil*, I-225. lpp.), kā arī 2004. gada 1. jūlija spriedumu lietā C-169/03 *Wallentin* (Krājums, I-6443. lpp.), saskaņā ar kuru tiešo nodokļu jomā rezidentu un nerezidentu situācijas parasti nav salīdzināmas un fakts, ka dalībvalsts nepiešķir nerezidentam noteiktas nodokļu priekšrocības, kādas tā piešķir rezidentam, parasti nav uzskatāms par diskrimināciju.

25 Tāpat Beļģijas Karaliste apgalvo, ka attiecīgā sistēma atbilst nodokļu teritorialitātes principam – kas Savienības tiesībās tika atzīts ar 1997. gada 15. maija spriedumu lietā C-250/95 *Futura Participations* un *Singer* (*Recueil*, I-2471. lpp.), kā arī 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* (Krājums,

l?11673. lpp.) –, saska?? ar kuru neatkar?gas nodok?u sist?mas l?dz?spast?v, to starp? neesot hierarhijai. Šis fakts var rad?t pretrunas un izkrop?ojumus, kas ir vien?gi atš?ir?go nodok?u sist?mu sekas, un t?p?c tas neietilpst L?guma noteikumu attiec?b? uz br?vu apriti piem?rošanas jom?, k? Tiesa atzina 2005. gada 12. j?lija spriedumu liet? C?403/03 *Schempp* (Kr?jums, l?6421. lpp., 45. punkts).

26 Visbeidzot, Be??ijas Karaliste pak?rtoti uzskata, ka “p?rnesam?bas” sist?ma ir pamatota ar visp?r?jo interešu apsv?rumiem un it ?paši ar principu par nodok?u sist?mas saska?ot?bu, kuru Tiesa ieviesa ar iepriekš min?to spriedumu liet? *Bachmann* (28. punkts), cikt?l past?v tieša saikne starp m?jok?a ieg?di pamata dz?vesvietas vajadz?b?m pirmo reizi un atskait?jumu, kas pieš?irts, otro reizi ieg?d?joties š?da veida m?jokli, un š? saikne rodas tikai p?c otr? pirkuma izdar?šanas.

27 Sav? iest?šan?s rakst? Be??ijas Karalistes atbalstam Ung?rijas vald?ba piekr?t atbild?t?jas argument?cijai un it ?paši faktam, ka situ?cijas nav objekt?vi sal?dzin?mas un ka l?dz ar to saska?? ar Savien?bas ties?b?m nepast?v diskrimin?cija.

28 Min?t? vald?ba atsaucas uz nodok?u teritorialit?tes principa iev?rošanu un uzskata, ka dal?bvalstu kompetence nodok?u jom? ir absol?ta, cikt?l runa ir par valsts teritorij? esošiem nekustamiem ?pašumiem – tostarp šo ?pašumu ieg?di –, bet ka š? kompetence neeksist? gad?jumos, kad tiek ieg?d?ti ?rvalst?s esoši nekustamie ?pašumi. Ta?u dal?bvalstu kompetence nodok?u jom? ietverot ne tikai nodok?a noteikšanu, bet ar? nodok?u priekšroc?bu pieš?iršanu, un dal?bvalstis esot ties?gas nepieš?irt nodok?u priekšroc?bas attiec?b? uz ?rvalstu nekustamajiem ?pašumiem. Pamatbr?v?bu iesp?jam? ierobežošana, uz ko atsaucas Komisija, b?tu oblig?tas sekas dal?bvalstu kompeten?u nodok?u jom? teritori?l?s sadales gad?jum?. Katr? zi?? š? ierobežošana b?tu pamatota ar nodok?u sist?mas saska?ot?bas principu.

Tiesas v?rt?jums

29 Vispirms ir j?atz?m?, ka Be??ijas Karaliste uzskata, ka str?d?gais regul?jums nav j?izv?rt?, ?emot v?r? EKL 18. un 43. pantu, un t?p?c nor?da, ka valsts pien?kumu neizpilde nav j?v?rt?, ?emot v?r? kapit?la br?vu apriti.

30 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru EKL 18. pants ir piem?rojams autonomi tikai Savien?bas ties?b?m pak?rtojamās gad?jumos, attiec?b? uz kuriem L?gum? nav paredz?ti ?paši noteikumi (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Skanavi* un *Chryssanthakopoulos*, 22. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Oteiza Olazabal*, 26. punkts, k? ar? 2007. gada 11. septembra spriedumu liet? C?318/05 Komisija/V?cija, Kr?jums, l?6957. lpp., 35. un 36. punkts).

31 Turkl?t t?pat saska?? ar past?v?go judikat?ru valsts pas?kumi, kas var trauc?t vai ierobežot nekustam? ?pašuma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ieg?di, var tikt uzskat?ti par ierobežojumiem kapit?la apritei (skat. 2009. gada 22. janv?ra spriedumu liet? C?377/07 *STEKO Industriemontage*, Kr?jums, l?299. lpp., 24. punkts, k? ar? 2009. gada 15. oktobra spriedumu liet? C?35/08 *Busley* un *Cibrian Fernandez*, Kr?jums, l?9807. lpp., 21. punkts).

32 ?emot v?r? šos elementus, attiec?gais tiesiskais regul?jums l?dz ar to ir j?izv?rt?, pamatojoties vien?gi uz EKL 56. pantu. Pirmk?rt, EKL 18. pants šaj? gad?jum? nav piem?rojams autonomi, jo uz gad?jumiem, kad jaunu dz?vesvietu Fl?mu re?ion? ieg?d?jas persona, kas p?rce?as uz šo Be??ijas re?ionu no citas dal?bvalsts bez ekonomiska pamatojuma, attiecas kapit?la br?va aprite. Otrk?rt, šaj? gad?jum?, k? apgalvo Be??ijas Karaliste, EKL 43. panta iesp?jamais p?rk?pums nenov?ršami izriet?tu no kapit?la br?vas aprites p?rk?puma.

33 Uzreiz j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu

kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Savien?bas ties?bas (2004. gada 4. marta spriedums liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I?2229. lpp., 21. punkts; 2011. gada 20. janv?ra spriedums liet? C?155/09 Komisija/Grie?ija, Kr?jums, I?65. lpp., 39. punkts, un 2011. gada 16. j?nija spriedums liet? C?10/10 Komisija/Austrija, Kr?jums, I?0000. lpp., 23. punkts).

34 Šaj? zi?? nav noz?mes tam, ka lietas dal?bnieki nav vienispr?tis par attiec?go re?istr?cijas nodevu kvalifik?ciju par tiešajiem vai netiešajiem nodok?iem, jo, k? sav? pras?bas pieteikum? nor?d?ja Komisija, nepast?vot nek?diem saska?ošanas pas?kumiem attiec?b? uz re?istr?cijas nodev?m, dal?bvalst?m ir j??steno sava kompetence, iev?rojot Savien?bas ties?bas. Tas noz?m?, ka š?s nodevas ir j?izv?rt? t?d? paš? veid?, k? tiek izv?rt?ta tiešo nodok?u sader?ba ar Savien?bas ties?b?m.

35 T?d?j?di vispirms ir j?izv?rt?, vai, k? to apgalvo Komisija, *Wb.Reg.* 61.3. pants, ar ko ir ieviesta “p?rnesam?bas” sist?ma, ir uzskat?ms par ierobežojumu br?vai kapit?la apritei, kas ir paredz?ta EKL 56. pant?, k? ar? EEZ I?guma 40. pant?, cikt?l tas izsl?dz nodok?u priekšroc?bas piem?rošanu gad?jumos, kad nekustamais ?pašums tiek ieg?d?ts par kapit?lu, kas n?k no dal?bvalsts, kas nav Be??ijas Karaliste.

36 Ar EKL 56. panta 1. punktu ir aizliegti visi kapit?la aprites ierobežojumi dal?bvalstu, k? ar? dal?bvalstu un trešo valstu starp?. Kaut ar? L?gum? nav defin?ts “kapit?la aprites” j?dziens, ir skaidrs, ka Direkt?v? 88/361 kop? ar t?s pielikumu? esošo nomenklat?ru ir ietverta nor?de š? j?dziena defin?šanai (skat. 2006. gada 28. septembra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?282/04 un C?283/04 Komisija/N?derlande, Kr?jums, I?9141. lpp., 19. punkts). Turkl?t ieguld?jumi nekustam? ?pašum? ir ietverti, pirmk?rt, Direkt?vas 88/361 I pielikuma II sada?? ar nosaukumu “Ieguld?jumi nekustam? ?pašum?” (kas nav ietverti I sada??). Otrk?rt, no min?t? nosaukuma izriet, ka š?da veida ieguld?jumi ir netieši ietverti š? paša pielikuma I sada?? ar nosaukumu “Tieši ieguld?jumi”.

37 Šaj? gad?jum? *Wb.Reg.* 61.3. pant? ir paredz?ts, ka gad?jum?, ja nekustamo ?pašumu, kuru izmanto vai ir paredz?ts izmantot k? m?jokli, fiziska persona ieg?d?jas pamata dz?vesvietas vajadz?b?m, no re?istr?cijas nodevas, k?da ir j?maks? par šo nekustamo ?pašumu, tiek atskait?ta t? re?istr?cijas nodeva, kas tikusi samaks?ta par iepriekš?j?s dz?vesvietas p?rdošanu, lai finans?tu jauno ieg?di, ar nosac?jumu, ka jaun? ieg?de tiek veikta divu gadu laik? no iepriekš?j? nekustam? ?pašuma p?rdošanas un ka iepriekš?jais nekustamais ?pašums atrodas FI?mu re?ion?.

38 K? atzina Be??ijas Karaliste, š?du atskait?jumu var pieš?irt tikai t?m fiziskaj?m person?m, kuru pamata dz?vesvieta ir FI?mu re?ion? un kuras saska?? ar *Wb.Reg.* 61.3. pant? ietvertajiem nosac?jumiem ieg?d?jas jaunu pamata dz?vesvietu min?taj? re?ion?.

39 L?dz ar to ir j?atz?m?, ka “p?rnesam?bas” sist?ma izsl?dz iesp?ju samazin?t re?istr?cijas nodevu person?m, kas pirmo reizi FI?mu re?ion? ieg?d?jas nekustamo ?pašumu pamata dz?vesvietas vajadz?b?m un kas ir p?rdevušas savu pamata dz?vesvietu cit? dal?bvalst?, lai finans?tu t?s ieg?di šaj? re?ion?.

40 Ar str?d?go tiesisko regul?jumu iesp?ja p?rnest re?istr?cijas nodevu patieš?m vispirms tiek liegta t?m person?m, kas p?rvieto savu pamata dz?vesvietu no Be??ijas re?iona, kas nav FI?mu re?ions, uz FI?mu re?ionu.

41 Tom?r ir j?atg?dina, ka Savien?bas ties?bas nevar piem?rot š?d? absol?ti valsts iekš?j? situ?cij?, kur nepast?v jaut?jums par aprites br?v?bas ?stenošanu Savien?b? (šaj? zi?? skat. 2008. gada 1. apr??a spriedumu liet? C?212/06 *Gouvernement de la Communauté française et gouvernement wallon*, Kr?jums, I?1683. lpp., 37. un 38. punkts).

42 Ar strādāgo tiesisko regulējumu tpat ir izslēgta iespēja saemt nodokļu atvieglojumu tiem dalībvalstu pilsoņiem, kas nav Beļģijas Karalistes pilsoņi un kas pārvieto savu pamata dzīvesvietu no dalībvalsts, kas nav Beļģijas Karaliste, uz Flāmu reģionu un izmanto līdžekļus, kas iegāti, pārņēmusi savu iepriekšējo pamata dzīvesvietu, lai finansētu sava jaunā nekustamā pašuma iegādi, kas atrodas šajā reģionā.

43 Līdz ar to minētais tiesiskais regulējums var negatīvi ietekmēt personas, kuras īsteno savu pārvietošanās brīvību, un tādēļ tas ir jāizvērtē, ņemot vērā Savienības tiesības (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Gouvernement de la Communauté française et Gouvernement wallon*, 42. punkts).

44 Šajā ziņā ir skaidrs, ka, izslēdzot attiecīgās reģistrācijas nodevas atskaitēšanas iespēju šā sprieduma 42. punktā paredzētajām personām, reģistrācijas nodevas pārnēsamības sistēma uzliek šīm personām lielāku nodokļu slogu nekā personām, uz kurām attiecas minētā atskaitēšana. Tā kā nodokļu priekšrocības var ietekmēt personas, kas iegādājas jaunu pamata dzīvesvietu, attieksmi, nevar izslēgt, ka neiespējamība atskaitēt dalībvalstī, kas nav Beļģijas Karaliste, samaksāto nodevu noteiktos gadījumos var pārliecināt personas, kuras īsteno savu pārvietošanās brīvību, iegādāties nekustamo īpašumu Flāmu reģionā (šajā ziņā skat. 2009. gada 27. janvāra spriedumu lietā *C-318/07 Persche*, Krājums, I-359. lpp., 38. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Komisija/Austrija*, 26. punkts).

45 ņemot vērā iepriekš minētos vērtējumus, ir jākonstatē, ka *Wb.Reg.* 16.3. pants ir uzskatāms par ierobežojumu kapitāla aprītei.

46 Turpinājumā tādēļ ir jānoskaidro, vai runa ir par ierobežojumu, kas ir aizliegts EKL 56. panta 1. punkta izpratnē. Saskaņā ar Beļģijas Republikas teikto, šajā gadījumā tas tādēļ nav, jo attiecīgā sistēma atbilst nodokļu teritorialitātes principam un brīvas kapitāla aprītes ierobežojums ir sekas atšķirībām starp dažādiem valstu tiesiskajiem regulējumiem.

47 Šajā sakarā ir jāatzīmē, ka to izdarīja Komisija, ka attiecīgais ierobežojums izriet nevis no atšķirībām valstu tiesību aktos, bet vienīgi no Beļģijas "pārnēsamības" sistēmas.

48 Turklāt patiešām ir taisnība, ka attiecīgā dalībvalsts, pieliekot ar nodokli dzīvesvietu iegādes tās teritorijā, rīkojas saskaņā ar teritorialitātes principu, kas ietverts starptautiskajās nodokļu tiesībās un atzīts Savienības tiesībās (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Futura Participations* un *Singer*, 22. punkts). Tomēr dalībvalstīm atzītās kompetences saskaņā ar teritorialitātes principu ir jāīsteno, ievērojot Savienības tiesību principus.

49 Atbilstoši EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktam EKL 56. pantā nav apdraudētas dalībvalstu tiesības "piemērot atšķirīgus attiecīgus nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu [...] kapitāla ieguldījuma vietas dēļ". Tādēļ šis izņēmums ir ierobežots ar EKL 58. panta 3. punktu, kurā ir paredzēts, ka šā panta 1. punktā minētie pasākumi "nedrīkst radīt iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā tas ir noteikts 56. pantā" (2004. gada 7. septembra spriedums lietā *C-319/02 Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 28. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Komisija/Austrija*, 28. punkts).

50 Atzīstot, ka dalībvalsts var piemērot atšķirīgus attieksmi, pamatojoties vienīgi uz pirmās pamata dzīvesvietas atrašanās vietu, tiesību normas attiecībā uz brīvību veikt uzņēmējdarbību zaudētu savu nozīmi (šajā ziņā skat. 1986. gada 28. janvāra spriedumu lietā 270/83 *Komisija/Francija*, *Recueil*, 273. lpp., 18. punkts; 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotajās lietās *C-397/98* un *C-410/98 Metallgesellschaft u.c.*, *Recueil*, I-1727. lpp., 42. punkts, kā arī

2008. gada 27. novembra spriedumu liet? C?418/07 *Papillon*, Kr?jums, I?8947. lpp., 26. punkts).

51 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka no Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai t?du valsts tiesisko regul?jumu nodok?u jom? k? pamata liet? apl?koto, kur? ir noš?irta iesp?jam?ba atskait?t FI?mu re?ion? samaks?to re?istr?cijas nodevu un cit? dal?bvalst? samaks?to re?istr?cijas nodevu, var?tu uzskat?t par sader?gu ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, atš?ir?gajai attieksmei ir j?attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ar? t? ir j?pamato ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem (šaj? zi?? skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I?4071. lpp., 43. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Manninen*, 29. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/Austrija, 29. punkts).

52 Š?d? kontekst? Be??ijas Karaliste izvirza neiesp?jam?bu sal?dzin?t situ?cijas.

53 K? bija nor?d?ts š? sprieduma 23. un 24. punkt?, š? dal?bvalsts it ?paši uzsver, ka pret vis?m person?m, kas pirmo reizi ieg?d?jas nekustamo ?pašumu FI?mu re?ion?, tiek piem?rota vien?da attieksme, cikt?l t?m ir j?maks? re?istr?cijas nodeva 10 % apm?r? no ieg?d?t? ?pašuma tirgus v?rt?bas. Turpretim šo personu situ?cija nav sal?dzin?ma ar situ?ciju, k?d? atrodas personas, kas agr?k bijušas ieg?d?juš?s šaj? re?ion? nekustamo ?pašumu pamata dz?vesvietas vajadz?b?m, jo p?d?j?s min?t?s, ieg?d?joties iepriekš?jo pamata dz?vesvietu, jau ir samaks?jušas re?istr?cijas nodevu min?taj? re?ion?.

54 Š?dai argument?cijai tom?r nevar piekrist.

55 Taisn?ba, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru tiešo nodok?u jom? rezidentu un nerezidentu st?voklis valst? parasti nav sal?dzin?ms, jo, pirmk?rt, ien?kumi, ko nerezidents g?st vienas valsts teritorij?, vairum? gad?jumu ir tikai da?a no kop?jiem ien?kumiem, kas koncentr?ti vi?a dz?vesviet?, un, otrk?rt, nerezidenta nodok?u maks?šanas personisk? kapacit?te, iev?rojot vi?a kop?jos ien?kumus, k? ar? personisko un ?imenes st?vokli, visviegl?k ir nov?rt?jama taj? viet?, kur atrodas vi?a personisko un mantisko interešu centrs, kas parasti atbilst attiec?g?s personas parastajai dz?vesvietai (iepriekš min?tais spriedums liet? *Schumacker*, 31. un 32. punkts; 2000. gada 16. maija spriedums liet? C?87/99 *Zurstrassen*, *Recueil*, I?3337. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Wallentin*, 15. punkts).

56 Ar? fakts, k? uzsv?ra Be??ijas Karaliste, ka dal?bvalsts nerezidentam nepieš?ir zin?mas nodok?u priekšroc?bas, ko t? pieš?ir rezidentam, parasti nav diskrimin?jošs, ?emot v?r? objekt?v?s atš?ir?bas starp rezidentu un nerezidentu st?vokli gan attiec?b? uz ien?kumu avotu, gan nodok?u maks?šanas personisko kapacit?ti, gan personisko vai ?imenes st?vokli (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Schumacker*, 34. punkts; 2003. gada 12. j?nija spriedumu liet? C?234/01 *Gerritse*, *Recueil*, I?5933. lpp., 44. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Wallentin*, 16. punkts).

57 Tom?r j?atz?m?, ka šos principus Tiesa noteica judikat?ras attiec?b? uz ien?kumu nodokli ietvaros, proti, jom?, kur? objekt?v?s atš?ir?bas starp nodok?u maks?t?jiem, t?das k? ien?kumu avots, nodok?u maks?šanas personisk? kapacit?te un personiskais vai ?imenes st?voklis, var ietekm?t nodok?u maks?t?ja aplikšanu ar nodok?iem un t?s parasti ?em v?r? likumdev?js.

58 T? tas nav attiec?b? uz str?d?gaj?m re?istr?cijas nodev?m, kuras ir noteiktas attiec?b? pret nekustamo ?pašumu p?rdošanas cenu. Turkl?t Be??ijas Karaliste neapgalvoja, un tas neizriet ar? ne no k?diem lietās materi?liem, ka attiec?gais tiesiskais regul?jums patieš?m paredz ?emt v?r? vienu vai otru no š?m objekt?vaj?m atš?ir?b?m, kad tiek maks?tas min?t?s nodevas.

59 Š?dos apst?k?os, ?emot v?r? str?d?g?s re?istr?cijas nodevas, vien?g? atš?ir?ba starp nerezidentu situ?ciju Be??ij? – tostarp to Be??ijas pilso?u situ?ciju, kuri ir izmantojuši savas

tiesības uz brīvu pārvietošanos Savienībā – un Eiropas reģiona rezidentiem, Beļģijas vai citas dalībvalsts pilsoņiem, kas iegādājas jaunu pamata dzīvokli šajā reģionā, ir viņu iepriekšējā pamata dzīvoklis. Abas situācijas šīs personas ir iegādājušās nekustamo īpašumu Eiropas reģionā pamata dzīvokļa vajadzībām, un, iegādājoties savu iepriekšējo pamata dzīvokli, vienas ir samaksājušas tādā pašā nodokli, kāda ir reģistrācijas nodeva valstī, kurā šā dzīvokļa atrašanās, savukārt otras ir samaksājušas minētās nodevas attiecīgajā reģionā.

60 Līdz ar to ir jāuzskata, ka to atzīmē Komisija, ka abas iepriekšējās punkta aprakstītās situācijas ir objektīvi līdzīgas.

61 Tagad, kad tas ir precīzāts, ir jāuzsver, ka, lai konstatētu diskrimināciju, attiecīgo situāciju salīdzināšanas iespēja ir jānovērt, ņemot vērā arī attiecīgo valsts tiesību normu mērķi (šajā ziņā skat. 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā C-231/05 Oy AA, Krājums, I-6373. lpp., 38. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Papillon*, 27. punkts).

62 Šajā ziņā Beļģijas Karaliste savā iebildumu rakstā norāda, ka 2002. gada 1. februārī Eiropas reģionā pieņemtajā dekrētā, ar kuru tika izdarīti vairāki grozījumi *Wb.Reg.* iepriekšējās redakcijā, bija paredzēti trīs pamatmērķi.

63 Pirmkārt, šā dekrēta mērķis esot bijis palielināt ar darbu saistīto mobilitāti un samazināt satiksmi uz ceļiem vides aizsardzības nolūkā. Šajā kontekstā “pārvietošanās” sistēma veicinātu it īpaši pārvietošanos uz labāku piemērotu mājokli. Otrkārt, minētā sistēma veicinot nekustamo īpašumu un mājokļu atjaunošanu tādā vietā, lai celtu jaunus. Treškārt, reģistrācijas nodevu samazināšana ļaujot samazināt tās maksu, palielinot it īpaši iznomātāju – īpašnieku bruto peļņu.

64 Šajā ziņā, pat pieņemot, ka strādīgais tiesiskais regulējums var palīdzēt efektīvi sasniegt šos mērķus, ir jākonstatē, ka Beļģijas Karaliste nav norādījusi, kādā veidā “pārvietošanās” sistēmas nepiemērošana personām, kas ir pārdēvušas savu pamata dzīvokli dalībvalstī, kas nav Beļģijas Karaliste, ļautu labāk sasniegt minētos mērķus.

65 Kā to pamatoti norāda Komisija, ar šo tiesisko regulējumu radītā diskriminācija, proti, “pārvietošanās” sistēmas nepiemērošana noteiktās kategorijas personām, kas iegādājas nekustamo īpašumu Eiropas reģionā, nepalīdz sasniegt norādītos mērķus, jo dalībvalstu rezidentus, kas dzīvo Eiropas reģiona tuvumā un šajā reģionā veic saimniecisko darbību kā darba ņēmēji vai pašnodarbinātās personas, šāda sistēma var mudināt pārcelt savu pamata dzīvokli uz minēto reģionu un līdz ar to saņemt šā sprieduma 63. punktā izklāstītās priekšrocības.

66 Līdz ar to Beļģijas Karalistes izvirzītais arguments, kas ir balstīts uz vietējo nodokļu maksātāju situācijas nesalīdzināmību ar citu dalībvalstu nodokļu maksātāju situāciju, nevar tikt atbalstīts.

67 ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ir jākonstatē, ka tiklīdz, ciklīdz no nodokļu maksāšanas viedokļa situācijas, kas ietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, ir neizdevīgākas nekā valsts iekšienē pastāvošās situācijas, *Wb.Reg.* 61.3. pants ir uzskatāms par ierobežojumu, kas ir aizliegts ar EKL 56. panta 1. punktu.

68 Visbeidzot j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru š?du ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja to pamato prim?ri sabiedr?bas interešu apsv?rumi. T?pat š?d? gad?jum? tam j?b?t piem?rotam attiec?g? m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (2005. gada 13. decembra spriedums liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 35. punkts, k? ar? 2007. gada 13. marta spriedums liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I?2107. lpp., 64. punkts).

69 Š?d? kontekst? Be??ijas Karaliste, ko atbalsta Ung?rijas vald?ba, apgalvo, ka br?vas kapit?la aprites ierobežojums, kas izriet no *Wb.Reg.* 61.3. panta, ir pamatots ar nepieciešam?bu saglab?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu.

70 Tiesa jau ir atzinusi, ka vajadz?ba nodrošin?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu var attaisnot tiesisko regul?jumu, kas ierobežo pamatbr?v?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Bachmann*, 21. punkts; iepriekš min?tais 1992. gada 28. janv?ra spriedums liet? Komisija/Be??ija, 14. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Manninen*, 42. punkts, un 2008. gada 23. oktobra spriedums liet? C?157/07 *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, Kr?jums, I?8061. lpp., 43. punkts).

71 Tom?r saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai arguments, kurš balst?ts uz š?du pamatojumu, b?tu atbalst?ms, ir j?pier?da, ka past?v tieša saikne starp attiec?go nodok?u atvieglojumu un š?s priekšroc?bas l?dzsvarošanu ar noteiktu nodok?a maks?jumu (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Verkooijen*, 57. punkts; 2003. gada 18. septembra spriedumu liet? C?168/01 *Bosal*, *Recueil*, I?9409. lpp., 29. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Manninen*, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

72 Šaj? zi?? ir j?nor?da, k? to apgalvo Be??ijas Karaliste, ka, piem?rojot ar *Wb.Reg.* 61.3. pantu ieviesto sist?mu, maksim?l? summa, par k?du re?istr?cijas nodevas, kas tikušas samaks?tas, ieg?d?joties m?jokli FI?mu re?ion? pamata dz?vesvietas vajadz?b?m, noteiktos apst?k?os var tikt atskait?tas no re?istr?cijas nodev?m, kas j?maks?, ieg?d?joties jaunu pamata dz?vesvietu šaj? re?ion?, ir 12 500 EUR.

73 Tom?r j?teic, ka, t? k? Be??ijas Karalistei nav ties?bu aplikt ar nodok?iem pirkumu, ko iepriekš cit? dal?bvalst? ir izdar?jušas personas, kas v?las FI?mu re?ion? ier?kot savu jauno pamata dz?vesvietu, š?s nodok?u priekšroc?bas j?dziens atbilst simetriskai lo?ikai (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, 42. punkts).

74 Ja š?m person?m var?tu piem?rot "p?rnesam?bas" sist?mu, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu FI?mu re?ion?, t?s nepamatoti sav? lab? izmantotu nodok?u sist?mu, kas neattiecas uz nekustam? ?pašumu ieg?di, ko t?s ir veikušas iepriekš ?rpus Be??ijas.

75 No min?t? izriet, ka min?taj? sist?m? past?v saikne starp nodok?u priekšroc?bu un s?kotn?jo nodok?u piem?rošanu. Pirmk?rt, runa ir par vienu un to pašu nodok?u maks?t?ju, kas jau ir samaks?jis attiec?g?s nodevas un ir ties?gs sa?emt atskait?jumu, un, otrk?rt, par priekšroc?bu, kas pieš?irta attiec?b? uz šo pašu aplikšanu ar nodokli.

76 Š?d? kontekst? ir j?atg?dina, ka šos divus nosac?jumus, proti, viens un tas pats nodok?u maks?t?js un viena un t? pati aplikšana ar nodok?iem, Tiesa uzskat?ja par pietiekamiem, lai konstat?tu š?das saiknes past?v?šanu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Verkooijen*, 58. punkts; liet? *Bosal*, 29. un 30. punkts, k? ar? liet? *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, 42. punkts). Turkl?t ir j?uzsver, ka Komisija neapstr?d faktu, un pat sav? replik? to atz?st, ka attiec?g? nodok?u priekšroc?ba tiek pieš?irta vienam un tam pašam

nodokļu maksātājam un attiecībā uz vienu un to pašu nodokli.

77 Ēmot vērā iepriekš minētos vērtējumus, ir jākonstatē, ka *Wb.Reg.* 61.3. pantā paredzētais ierobežojums ir pamatots ar nepieciešamību nodrošināt nodokļu sistēmas saskaņotību.

78 Tomēr ir skaidrs, ka, lai šādu ierobežojumu pamatotu, tam, kē ir atgādināts šā sprieduma 68. punktā, ir jābūt arī atbilstošam un samērīgam attiecībā pret izvirzīto mērķi.

79 Šajā ziņā uzreiz ir jāatzīmē, ka savos rakstveida apsvērumos ne Komisija, ne Beļģijas Karaliste neizteica savu viedokli attiecībā par attiecīgās sistēmas samērīgo raksturu.

80 Jāpiebilst, Ēmot vērā Tiesas judikatūru, ka šis ierobežojums ir atbilstošs, lai sasniegtu šādu mērķi, jo tas darbojas pilnīgi simetriski un atskaitīt var vienīgi tās reģistrācijas nodevas, kas iepriekš samaksātas Beļģijas nodokļu sistēmas ietvaros (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, 44. punkts).

81 Turklāt no Tiesas judikatūras arī izriet, ka minētais ierobežojums ir pilnībā samērīgs arī izvirzīto mērķi, jo attiecīgā tiesību norma ierobežo summu, kādu var atskaitīt no reģistrācijas nodevas, ko samaksājis nodokļu maksātājs, kurš Eiropas reģionā ir iegādājies jaunu pamata dzīvokli, lēdz EUR 12 500 (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, 45. punkts). Paredzot šādu ierobežojumu, strādāgoj sistēma saglabā savu nodokļu priekšrocības raksturu un nešāiet kē netiešs atbrīvojums no nodokļa.

82 No minētā izriet, ka kapitāla aprites brīvības ierobežojums ir pamatots ar nodokļu sistēmas saskaņotības saglabāšanas iemesliem.

83 Attiecībā uz to, ka ar strādāgo sistēmu tiek pārkāpts EEZ līguma 40. pants, uz ko atsaucas Komisija, ir jāatzīmē, ka tiktāl, ciktāl šā panta noteikumiem ir tādā pati piemērošanas joma kā bētibā identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem (skat. 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-521/07 Komisija/Nīderlande, Krājums, lē4873. lpp., 33. punkts, un 2010. gada 28. oktobra spriedumu lietā C-72/09 *Établissements Rimbaud*, Krājums, lē10659. lpp., 22. punkts), visi iepriekš minētie apsvērumi tēdos apstākļos, kādi ir šajā lietā, *mutatis mutandis* ir spēkā attiecībā uz minēto 40. pantu.

84 Šādos apstākļos iebildums, kas ir balstīts uz brīvības kapitāla aprites pārkāpumu, ir nepamatots. Tēpēc Komisijas prasības ir jānoraida.

Par tiesāšanas izdevumiem

85 Saskaņā ar Reglamenta 69. panta 2. punktu lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tē kē Beļģijas Karaliste ir prasījusi piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus un tē kē Komisijai spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Komisijai atlīdzināt tiesāšanas izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palēta) nospriež:

- 1) **prasību noraidīt;**
- 2) **Eiropas Komisija atlīdzina tiesāšanas izdevumus.**

[Parakstī]

* Tiesvedības valoda – holandiešu.