

Byla C-253/09

Europos Komisija

prieš

Vengrijos Respubliką

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – Laisvas asmenų judėjimas – Sąsisteigimo laisvė – Nekilnojamojo turto, skirto naujai pagrindinei gyvenamajai vietai įkurti, pirkimas – Mokesčio už nekilnojamojo turto įsigijimą bazės nustatymas – Parduoto gyvenamojo būsto vertės atskaitymas iš įsigyto gyvenamojo būsto vertės – Tokio atskaitymo netaikymas, jei parduotas turtas nėra nacionalinėje teritorijoje“

Sprendimo santrauka

Laisvas asmenų judėjimas – Sąsisteigimo laisvė – Europos Sąjungos pilietybė – Teisė laisvai judėti ir apsigyventi valstybės teritorijoje – Apribojimai – Mokesčio teisei aktai – Nekilnojamojo turto perdavimo mokestis

(EB 18, 39 ir 43 straipsniai; EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniai)

Valstybės narė, kurios teisės aktuose numatyta, kad apskaičiuojant mokestį už perkamą nekilnojamojo turto, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta, jeigu pirkėjas fizinis asmuo parduoda kitą savo gyvenamąjį būstą per vienus metus iki pirkimo arba po jo, mokesčio bazė lygi nupirkto ir parduoto turto rinkos vertės prieš atskaitant mokesčius skirtumui, nepažeidžiant savo sąsipareigojimų pagal EB 18, 39 ir 43 straipsnius bei Europos ekonominės erdvės (EEE) susitarimo 28 ir 31 straipsnius.

Žinoma, tiek, kiek šiais teisės aktais asmenys, kurie ketina įsikurti Vengrijoje ir čia perka nekilnojamojo turto ir kuriems neleidžiama pasinaudoti nagrinjamo mokesčio lengvata perkant nekilnojamojo turto, vertinami mažiau palankiai, kiek tai susiję su mokesčiu už nekilnojamojo turto pirkimą, palyginti su asmenimis, kurie keičia būstą šioje valstybėje narėje, šios nuostatos yra EB 39 ir EB 43 straipsnyje tvirtinto laisvo asmenų judėjimo apribojimas. Dėl EB 18 straipsnio pažymėtina, kad tai, jog mokesčio apmokestinamoji vertė nesumažinama asmenims, keičiantiems gyvenamąjį vietą Sąjungos viduje dėl priežasčių, nesusijusių su ekonominės veiklos vykdymu, tam tikrais atvejais gali atgrasyti šiuos asmenis nuo naudojimosi šiame straipsnyje užtikrintomis pagrindinėmis laisvėmis.

Be to, šis skirtingas vertinimas susijęs su objektyviai panašiomis padėtimis, nes ginčijamo mokesčio atžvilgiu vienintelis naujasis pagrindinis gyvenamąjį būstą atitinkamoje valstybėje narėje įsigyjantis asmuo, nerezidentas šioje valstybėje narėje, atskaitant ir jos piliečius, pasinaudojusius laisvo judėjimo Sąjungoje teise, ir šios valstybės narės rezidentus, jos ar kitos Sąjungos valstybės piliečius, skirtumas susijęs su ankstesniu pagrindiniu gyvenamuoju būstu. Iš tiesų abiem atvejais asmenys nusipirko nekilnojamojo būstą šioje valstybėje narėje, kad čia įsikurtų, ir, pirkdami savo ankstesnį pagrindinį gyvenamąjį būstą, vieni sumokėjo tokį patį mokestį kaip ginčijamasis valstybėje, kurioje buvo šis būstas, o kiti šį mokestį sumokėjo šioje valstybėje narėje.

Vis dėlto šis apribojimas gali būti pateisintas pagrindu, susijusiu su mokesčio sistemos darnumo užtikrinimu. Iš tiesų, kai parduotas turtas yra kitoje valstybėje narėje, atitinkama valstybė narė

neturi jokios teisės apmokestinti sandorio, kurį pirmojoje valstybėje narėje sudarė asmuo, nusprendęs įsigyti nekilnojamąjį turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta. Tokiomis aplinkybėmis numatant, kad perkant turtą mokesčio lengvata gali naudotis tik asmenys, kurie jau sumokėjo ginčijamą mokestį įsigydami panašų turtą, šios mokesčio lengvatos sistema atspindi simetrišką logikos santykį. Iš tiesų, jei mokesčių mokėtojams, kurie anksčiau nesumokėjo šio mokesčio pagal ginčijamą apmokestinimo tvarką, būtų taikoma atitinkama mokesčio lengvata, jie nepagrįstai gautų mokesčio, kuriuo jie ankstesnis įsigijimas už atitinkamos teritorijos ribų nebuvo apmokestinęs, lengvatą. Taigi šioje sistemoje yra tiesioginis ryšys tarp suteiktos mokesčio lengvatos ir pirminės rinkliavos. Iš tiesų, pirma, ši lengvata ir mokestiną naštą susijusios su tuo pačiu asmeniu ir, antra, jos taikomos apmokestinant tuo pačiu mokesčiu.

Šis apribojimas yra tinkamas tokiame tikslui pasiekti, nes jis visiškai simetriškas, kadangi taikant ginčijamą apmokestinimo tvarką galima atsižvelgti tik į parduoto nekilnojamojo turto atitinkamoje valstybėje narėje vertę ir įsigyto nekilnojamojo turto vertės skirtumą. Be to, šis apribojimas yra proporcingas siekiamam tikslui, nes, pirma, nagrinjamo teisės akto tikslas – išvengti kapitalo, investuoto pagrindiniam gyvenamajam būstui, kuris po kažkiek laiko parduodamas, pirkti, dvigubo apmokestinimo, kai perkamas antras pagrindinis gyvenamasis būstas šioje valstybėje narėje, ir, antra, valstybė narė neturi jokios galios apmokestinti su nekilnojamojo turto susijusį sandorį, sudarytą kitose valstybėse narėse. Tokiomis aplinkybėmis, jei būtų atsižvelgiama į šiuos sandorius siekiant sumažinti nagrinjamo mokesčio apmokestinamąjį vertę, šie sandoriai būtų vertinami kaip apmokestinti ginčijamu mokesčiu, nors jie ir nebūtų buvę apmokestinami. Akivaizdu, kad tokia situacija prieštarautų minėtam tikslui išvengti dvigubo apmokestinimo nacionalinės mokesčių sistemos atžvilgiu.

Kadangi nuostatos, draudžiančios riboti judėjimo laisvę ir įsisteigimo laisvę, įtvirtintos EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniuose, turi tokią pačią teisinę galią kaip ir iš esmės identiškos įtvirtintosios EB 39 ir EB 43 straipsniuose, šiais straipsniais nedraudžiami nagrinjami teisės aktai.

(žr. 58, 64, 68, 74–76, 80–82, 85, 87, 91 punktus)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. gruodžio 1 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – Laisvas asmenų judėjimas – Įsisteigimo laisvė – Nekilnojamojo turto, skirto naujai pagrindinei gyvenamajai vietai įkurti, pirkimas – Mokesčio už nekilnojamojo turto įsigijimą bazės nustatymas – Parduoto gyvenamojo būsto vertės atskaitymas iš įsigyto gyvenamojo būsto vertės – Tokio atskaitymo netaikymas, jei parduotas turtas nėra nacionalinėje teritorijoje“

Byloje C-253/09

dėl 2009 m. liepos 8 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Komisija, atstovaujama R. Lyal ir K. Talabér-Ritz, nurodžiusi adresą dokumentams

įteikti Liuksemburge,

ieškovs,

prieš

Vengrijos Respublikai, atstovaujamam R. Somssich ir M. Z. Fehér,

atsakovs,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurio sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits ir M. Berger (pranešėjas),

generalinis advokatas J. Mazák,

posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2010 m. rugsėjo 23 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2010 m. gruodžio 9 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Šiuo ieškiniu Europos Bendrijų Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Vengrijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, EB 39 bei EB 43 straipsnius ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 11 sk., 52 t., p. 3, toliau – EEE susitarimas) 28 ir 31 straipsnius, nes nekilnojamojo turto Vengrijoje, kuris bus pagrindinis gyvenamoji vieta, pirkimui, pardavus tokio tipo turtą, vertino skirtingai, atsižvelgdama į tai, ar parduotas turtas buvo Vengrijoje, ar kitoje valstybėje narėje.

Nacionalinė teisė

2 1995 m. Pajamų mokesčio įstatymo Nr. CXVII (toliau – Pajamų mokesčio įstatymas) redakcijos, galiojusios iki 2007 m. gruodžio 31 d., 63 straipsnyje buvo numatyta:

„<...> pajamos už nekilnojamojo turto ir nuosavybės teisių pardavimą apmokestinamos 25 % mokesčio tarifu.

<...> Mokėtinas mokestis sumažinamas (arba asmuo visai atleidžiamas nuo mokesčio) mokesčio suma, mokėtina nuo tos už turto ar nuosavybės teisių pardavimą gautų pajamų dalies (gyvenamojo būsto pirkimo lengvata), kuri naudojama paties fizinio asmens, jo artimo šeimos nario arba buvusio sutuoktinio gyvenamajam būstui įsigyti, 12 mėnesių iki šio pajamų gavimo arba 60 mėnesių po to (gyvenamojo būsto pirkimo lengvatos pagrindas).“

3 Ši gyvenamojo būsto pirkimo lengvata buvo teikiama tik tuo atveju, jeigu investicijos susijusios su gyvenamosios paskirties turtu Vengrijoje.

4 Pagrindinei bylai taikomos 1990 m. Mokesčių įstatymo Nr. XCIII redakcijos (toliau – Mokesčių įstatymas) 1 straipsnyje nustatyta:

„Turto mokes?iu apmokestinamas paveldimas, dovanojamas ir perleidžiamas už užmokest? turtas <...>“.

5 Mokes?i? ?statymo 2 straipsnio 2 dalies tekstas yra toks:

„Nuostatos, kuriose reglamentuojamas dovanojamo ir perleidžiamo už atlyg? turto apmokestinimas, taikomos valstyb?s teritorijoje esan?iam turtui ir su juo susijusioms nuosavyb?s teis?ms, jeigu tarptautin?se sutartyse nenumatyta kitaip“.

6 Mokes?i? ?statymo 21 straipsnio 5 dalyje numatyta:

„<...> Jeigu pirk?jas fizinis asmuo parduoda kit? savo gyvenam?j? b?st? per vienus metus iki pirkimo arba po jo, mokes?io baz? apskai?iuojama kaip skirtumas tarp nupirkto ir parduoto turto rinkos vert?s (prieš atskaitant mokes?ius) <...>“

Ikiteismin? proced?ra

7 2007 m. kovo 23 d. oficialiu pranešimu Komisija atkreip? Vengrijos Respublikos d?mes? ? tai, kad nacionalin?s mokes?i? teis?s nuostatos, susijusios su nekilnojamojo turto perleidimu, nesuderinamos su EB 18, EB 39, EB 43 bei EB 56 straipsniuose ir atitinkamuose EEE susitarimo straipsniuose užtikrintomis teis?mis.

8 Komisija nurod?, kad šiose mokes?i? teis?s nuostatose diskriminaciškai vertinamas gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto Vengrijoje pirkimas pardavus ankstesn? gyvenam?j? b?st?, nes jose ?tvirtintos palankesn?s priemon?s, kai šis gyvenamasis b?stas yra Vengrijoje, o ne kitos valstyb?s nar?s teritorijoje. Taigi pagal šias nuostatas gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto pirkimas, susij?s su ankstesnio gyvenamojo b?sto pardavimu, yra apmokestinamas didesniais mokes?iais, kai b?stas yra ne Vengrijoje. Be to, d?l ši? nuostat? diskriminacinio pob?džio jomis kliudoma laisvam darbuotoj? ir kapitalo jud?jimui, taip pat pažeidžiama ?sisteigimo laisv?. Komisija taip pat nurod? nežinanti jokio pagrindo, kuriuo b?t? galima pateisinti skirting? vertinim?.

9 2007 m. rugpj??io 8 d. laiške Vengrijos Respublika pripažino, kad Pajam? mokes?io ?statymo 63 straipsnio nuostata pažeidžiama galiojanti S?jungos teis?, ir pareišk? apie ketinimus priimti naujas normas, kuriomis b?t? užtikrinta, kad apskai?iuojant pajam? mokest? apmokestinam?j? asmen? vertinamas neb?t? diskriminacinis d?l vietos, kurioje yra j? nekilnojamasis turtas.

10 Ta?iau d?l Mokes?i? ?statymo 21 straipsnio 5 dalies nuostatos Vengrijos Respublika man?, kad ji nepažeidžia S?jungos teis?s.

11 2007 m. gruodžio 12 d. elektroniniu laišku Vengrijos Respublika informavo Komisij?, kad Vengrijos Parlamentas pri?m? 2007 m. ?statym? Nr. CXXVI d?l tam tikr? mokes?i? ?statym? pakeitim?, o šis ?statymas ?sigaliojo 2008 m. sausio 1 dien?. ?statymo 19 straipsniu pakeistas Pajam? mokes?io ?statymo 63 straipsnis panaikinant nuostatas, susijusias su mokes?io sumažinimu, kuris buvo taikomas perkant Vengrijos teritorijoje esant? nekilnojam?j? turt? kaip gyvenam?j? b?st?.

12 Šiomis aplinkyb?mis Komisija laik?si oficialiame pranešime pateiktos nuomon?s ir 2008 m. birželio 27 d. išsiunt? pagr?st? nuomon?, ragindama Vengrijos Respublik? per du m?nesius nuo jos gavimo imtis b?tin? priemoni?, kad ? ši? nuomon? b?t? tinkamai atsižvelgta.

13 2008 m. rugpj??io 27 d. laišku Vengrijos Respublika atsak? ? pagr?st? nuomon? ir jame

pakartoję 2007 m. rugpjūtį 8 d. laiške nurodytą nuomoną.

14 Nepatenkinta tokiu atsakymu, Komisija pateiktą šią ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

15 Komisija nurodo, kad ginčijamas teisės aktas, ypač mokesčio už nekilnojamojo turto pirkimą apskaitinimo sistema, prieštarauja EB 18, EB 39 bei EB 43 straipsniams ir Europos ekonominės erdvės (EEE) susitarimo 28 ir 31 straipsniams, nes juose mažiau palankiai vertinami Sąjungos ir EEE piliečiai, kurie, naudodamiesi savo laisvo judėjimo teise, nori įsigyti nekilnojamojo turto Vengrijoje ir tuo pačiu laiku parduoti nekilnojamąjį turtą kitoje Sąjungos ar EEE valstybėje narėje.

16 Pirmiausia Komisija mano, kad nagrinjamas mokestis yra netiesioginis.

17 Toliau Komisija nurodo, kad mokestis visada mokėtinas, kai Vengrijoje perkamas nekilnojamasis turtas, kuris bus pirkėjo pagrindinė gyvenamoji vieta, tačiau jis gali būti sumažintas arba iš viso nemokamas, jei tuo pačiu laiku parduodamas ankstesnis pirkėjo gyvenamasis būstas, su sąlyga, kad jis yra Vengrijoje. Iš tiesų, nors pagal Mokesčio įstatymo 21 straipsnio 5 dalį mokesčio apmokestinamoji vertė lygi skirtumui tarp nupirkto turto rinkos vertės prieš atskaitant mokesčius ir parduoto turto rinkos vertės, gali būti atskaityta tik Vengrijos teritorijoje parduoto turto vertė. Šiomis aplinkybomis dėl šios diskriminacijos, atsiradusios dėl mokesčio sistemos, asmenų, pirmą kartą Vengrijoje perkančių nekilnojamąjį turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta, padėtis yra mažiau palanki ir jie mažiau skatinami pirkti naują gyvenamąjį būstą šioje valstybėje narėje ir taip įsikurti nei asmenys, perkantys naują šio tipo turtą vietoj jau turto turto Vengrijos teritorijoje.

18 Taigi, anot Komisijos, asmenų, kurie, prieš pirkdami Vengrijoje naują pagrindinę gyvenamąją būstą, jau turėjo pagrindinę gyvenamąją būstą kitoje valstybėje narėje, padėtis galėjo būti tokia pati kaip ir asmenų, kurie turėjo tokį būstą Vengrijoje, t. y. padėtis, kai pirmieji, pirkdami turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta, kitoje valstybėje narėje taip pat turėjo sumokėti tokio paties dydžio mokestį kaip ginčijamas mokestis. Dėl aplinkybės, kad Vengrijos įstatymų leidėjas nenumato jokios galimybės apskaituojant mokesčio apmokestinamąją vertę iš įsigyto naujo turto vertės atskaityti parduoto turto rinkos vertę, kai parduotas turtas nėra Vengrijoje, skirtingai vertinama objektyviai panaši asmenų padėtis ir tai yra diskriminacija.

19 Dėl įsisteigimo laisvės pažeidimo Komisija, kitaip nei Vengrijos Respublika, mano, kad, kiek tai susiję su naudojimu šia laisve, nesvarbu, kad nagrinjamos teisės akto nuostatos taikomos gyventi naudojamam nekilnojamajam turtui, o ne komercinei veiklai skirtoms patalpoms. Iš tiesų negalima atmesti, kad savarankiškai dirbantis asmuo įsteigs savo profesinės veiklos vietą savo pagrindinėje gyvenamojoje vietoje.

20 Anot Komisijos, kiek tai susiję su asmenimis, nevykdančiais ekonominės veiklos, remiantis EB 18 straipsniu dėl to pačio priežasčių darytina tokia pati išvada.

21 Komisija taip pat mano, kad dėl to pačio priežasčių kaip ir tos, kurios susijusios su EB 39 ir EB 43 straipsnių pažeidimais, Vengrijos Respublika nevykdo įsipareigojimų ir pagal EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius, susijusius atitinkamai su įsisteigimo laisve ir laisvu darbuotojų judėjimu.

22 Be to, Komisija mano, kad tokios diskriminacijos negalima pateisinti bendrojo intereso pagrindais.

23 Dėl mokesčio sistemos darnumo Komisija mano, kad Vengrijos Respublika negali remtis 1992 m. sausio 28 d. Sprendimu *Bachmann* (C-204/90, Rink. p. I-249) ir 2006 m. vasario 23 d. Sprendimu *Keller Holding* (C-471/04, Rink. p. I-2107). Anot Komisijos, nors tiesa, kad būtų užtikrinti mokesčio sistemos darnum? galima pateisinti naudojimosi EB sutartyje užtikrintais pagrindiniais principais apribojim?, ta?iau šia priežastimi pagr?stam argumentui galima pritarti tik jei yra tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokes?io lengvatos ir jos kompensavimo konkre?ia mokestine rinkliava. Ta?iau n?ra jokio tiesioginio mokestinio ryšio tarp gin?ijamame teis?s akte nekilnojamojo turto nurodyt? pardavimo sandori?.

24 Be to, Komisija mano, jog teritorialumo principu, kuriuo remiasi Vengrijos Respublika, t. y. tuo, kad egzistuoja mokestin? kompetencija, kuri gali b?ti ?gyvendinta be joki? apribojim? nacionalin?je teritorijoje esan?io nekilnojamojo turto atžvilgiu, ir kad ji neegzistuoja užsienyje esan?io turto atžvilgiu, negali b?ti pateisinta Mokes?io ?statymo 21 straipsnio 5 dalyje ?tvirtinta priemon?.

25 Pasak Komisijos, kuri remiasi 2004 m. rugs?jo 7 d. Sprendimu *Manninen* (C-319/02, Rink. p. I-7477) 49 punktu, Vengrijos institucijos taip pat negali remtis mokestin? pajam? sumaž?jimu kaip privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, kad pateisint? ši? priemon?.

26 Galiausiai v?l remdamasi min?tu Sprendimu *Manninen* Komisija taip pat atmeta pateisinim?, pagr?st? sunkumais atsižvelgti ? tai, ar parduota nuosavyb? kitoje valstyb?je nar?je ir ar sumok?ti mokes?iai j? ?sigyjant, su kuriais Vengrijos institucijos susidurt? nustatydamos mok?tino mokes?io už Vengrijoje esan?io nekilnojamojo turto ?sigijim? dyd?. Sunkumas nustatyti, kiek užsienyje sumok?tas mokestis atitinka gin?ijam? mokest? pagal apskai?iavimo pagrind? ir metod?, negali b?ti argumentas, kuriuo b?t? galima pateisinti nagrin?jam? diskriminacij?. Vis d?lto Komisija pripaž?sta, kad Vengrijos Respublika, taikydama 2008 m. sausio 17 d. Sprendim? *Jäger* (C-256/06, Rink. p. I-123), mokes?io mok?tojui gali nustatyti konkre?ius reikalavimus, kad gaut? b?tin? informacij?, ta?iau bet kuriuo atveju šie reikalavimai negali b?ti neproporcingi siekiamam tikslui.

27 Vengrijos Respublika pažymi, kad, kitaip, nei mano Komisija, gin?ijamas mokestis tur?t? b?ti priskirtas prie tiesiogini? mokes?io kategorijos, ir nurodo, kad nagrin?jama apmokestinimo sistema nepažeidžiami EB 18, EB 39 bei EB 43 straipsniai ir atitinkamos EEE susitarimo nuostatos. Be to, ši valstyb? nar? tvirtina, kad ši sistema bet koku atveju pateisinama bendrojo intereso pagrindais.

28 Pirmiausia, Vengrijos Respublika nurodo, kad laisvas asmen? jud?jimas ir ?sisteigimo laisv? nepažeidžiami iš esm?s dėl to, kad n?ra diskriminacijos tarp objektyviai panaši? situacij?. Gin?ydama Komisijos nuomon? šiuo klausimu Vengrijos Respublika mano, kad vis? asmen?, norin?i? pirm? kart? ?sigyti nekilnojam?j? turt? Vengrijoje, pad?tis yra objektyviai panaši, o tai, ar jie buvo ?sigij? tok? turt? kitoje valstyb?je nar?je, nesvarbu. Asmen?, kurie jau b?dami nekilnojamojo turto, kuris yra j? pagrindin? gyvenamoji vieta, Vengrijoje savininkai ?sigyja nauj? tokio tipo turt? šioje valstyb?je vietoj senojo, pad?tis taip pat yra objektyviai panaši.

29 Ta?iau, anot šios valstyb?s nar?s, asmen?, kurie parduoda nekilnojam?j? turt?, kuris yra j? pagrindin? gyvenamoji vieta, Vengrijoje, kad ?sigyt? toje pa?ioje valstyb?je kit? tokio tipo turt?, ir kurie parduoda nekilnojam?j? turt?, kuris yra j? pagrindin? gyvenamoji vieta, kitoje valstyb?je nar?je, kad ?sigyt? kit? tokio tipo turt? Vengrijoje, pad?tis n?ra objektyviai panaši. Iš ties?, pirma, ši? asmen? nuolatin? gyvenamoji vieta mokes?io mok?jimo tikslais gali b?ti kitur, nes tie, kurie

priklauso pirmajai kategorijai, yra nacionaliniai rezidentai, o tie, kurie priklauso antrajai, yra užsienio rezidentai. Antra, kalbant apie pastarajai kategorijai priklausančius asmenis, pažymėtina, kad anksčiau turėtam turtui netaikoma Vengrijos mokesčių teisė dėl teritorinių ir materialinių priežasčių, nors taip nėra kitos kategorijos asmenų parduoto turto atveju.

30 Šiuo klausimu Vengrijos Respublika remiasi Teisingumo Teismo praktika, be kita ko, 1995 m. vasario 14 d. Sprendimu *Schumacker* (C-279/93, Rink. p. I-2225) 34 punktu ir 2005 m. liepos 5 d. Sprendimu *D.* (C-376/03, Rink. p. I-5821), pagal kurią pajamų ir turto mokesčių srityje asmenų rezidentų ir nerezidentų padėtis dažniausiai nėra panaši, ir tai, kad valstybės narės nesuteikia nerezidentui kai kurių rezidentams suteikiamų mokesčių lengvatų, paprastai nėra diskriminacija. Be to, ši valstybės narės savo argumentams pagrįsti remiasi byla, kurioje buvo priimtas 2005 m. rugsėjo 8 d. Sprendimas *Blanckaert* (C-512/03, Rink. p. I-7685), ir atkreipia dėmesį į ginčijamą nuostatą šioje byloje ir nagrinėjamoje byloje panašumą.

31 Vengrijos Respublika taip pat pažymi, kad Sutartis, kaip ji aiškina Teisingumo Teismas, neužtikrina to, kad Sąjungos piliečio veiklos perkėlimas į kitą valstybę narę neturėtų jokio poveikio apmokestinimui (žr., be kita ko, 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Weigel*, C-387/01, Rink. p. I-4981, 55 punktą; 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Lindfors*, C-365/02, Rink. p. I-7183, 34 punktą ir 2005 m. liepos 12 d. Sprendimo *Schempp*, C-403/03, Rink. p. I-6421, 45 punktą). Ji tvirtina, kad nagrinėjama sistema atitinka mokesčių teritorialumo principą, kuris pripažįstamas Sąjungos teisėje (žr., be kita ko, 1997 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Futura Participations ir Singer*, C-250/95, Rink. p. I-2471) ir pagal kurį skirtingos nacionalinės mokesčių sistemos egzistuoja kartu ir nėra viena nėra viršesnė už kitą.

32 Kadangi galimi iškraipymai atsirado dėl nacionalinių mokesčių teisės aktų skirtumų ir jiems netaikomos Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu judėjimu, galima manyti, kad asmuo, kuris pasinaudojo su laisvu judėjimu susijusiomis nuostatomis, valstybėje narėje vertinamas mažiau palankiai mokesčių srityje vien dėl to, kad jam taikoma kitos valstybės narės kompetencija mokesčių srityje. Vis dėlto negali būti laikoma, kad vien dėl šios padėties asmuo yra diskriminuojamas ir, antra, kad ši padėtis – tai teisės į laisvą judėjimą apribojimas, prieštaraujantis Sąjungos teisei.

33 Šiuo klausimu Vengrijos Respublika pažymi, kad valstybių narių apmokestinimo kompetencija apima ne tik mokesčių naštos nustatymą, bet ir lengvatų suteikimą. Taigi ginčijamas teisės aktas atitinka teritorialumo principą ir juo nepažeidžiama Sąjungos teisė.

34 Anot Vengrijos Respublikos, remiantis šia prielaida galimas pagrindinis laisvų apribojimas – tai būtina valstybių narių apmokestinimo kompetencijos teritorinio pasidalijimo pasekmė. Taigi darnaus apmokestinimo galios pasidalijimo tarp valstybių narių užtikrinimas yra vienas iš bendrųjų interesų pagrindų, kuriuo pateisinami tokie apribojimai.

35 Be to, ši valstybės narės, remdamasi nusistovėjusia teismo praktika (žr. minėtą Sprendimą *Bachmann*; 1992 m. sausio 28 d. Sprendimą *Komisija prieš Belgiją*, C-300/90, Rink. p. I-305; minėtus sprendimus *Manninen* ir *Keller Holding* bei 2007 m. lapkričio 8 d. Sprendimą *Amurta*, C-379/05, Rink. p. I-9569), nurodė, kad ginčijama mokesčių sistema pateisinama bendrojo intereso pagrindais, susijusiais su mokesčių sistemos darnumu. Teisingumo Teismas pritaria tokiam pateisinimui, kai, pirma, yra tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir mokestinės naštos, kuri atsveria šią lengvatą, ir, antra, nustatyta, jog ir lengvata, ir našta susijusios su tuo pačiu asmeniu ir tuo pačiu mokesčiu. Nagrinėjamu atveju Vengrijos Respublika tvirtina, kad esama tokio ryšio atsižvelgiant į tai, jog tik asmenys, kurie jau įsigijo nekilnojamąjį turtą Vengrijos teritorijoje, gali pasinaudoti ginčijama mokesčių lengvata, kai įsigyja kitą nekilnojamąjį turtą Vengrijoje. Taigi negalima paneigti to, kad ši mokesčių lengvata ir mokestinė našta, kuri atsveria šią lengvatą, susijusios su tuo pačiu asmeniu ir jos taikomos apmokestinant tuo pačiu

mokes?iu.

36 Be to, Vengrijos Respublika atmeta Komisijos argument?, jog gin?ijamu teis?s aktu siekiama tik išvengti biudžeto ?plauk? sumaž?jimo. Šiuo teis?s aktu siekiamas tikslas – padaryti taip, kad bet koks nekilnojamojo turto Vengrijoje ?sigijimas b?t? bent vien? kart? apmokestintas gin?ijamu mokes?iu, apskai?iuojamu nuo visos ?sigyto turto rinkos vert?s, vengiant to, jog pirm? kart? ?sigyjant turt? šiuo mokes?iu apmokestinti ištekliai b?t? v?liau v?l apmokestinti. Tai darni visuma, kuri b?tina ?gyvendinant teritorialumo princip?.

37 Galiausiai ši valstyb? nar? tvirtina, kad gin?ijamu teis?s aktu išpl?tus ši? mokes?io lengvat? ir j? taikant ir užsienio nekilnojajamajam turtui kilt? toki? rimt? praktini? problem?, kad b?t? sutrikdytas sistemos veikimas ir, be kita ko, nebeb?t? galima užkirsti kelio galimam piktnaudžiavimui.

38 Be to, triplike Vengrijos Respublika primena, kad iš Komisijos tyrimo matyti, jog ji gin?ija Vengrijos teis?s akt? tiek, kiek jame ribojamas naudojimas laisvo asmen?, kurie naudodamiesi laisvo jud?jimo ir ?sisteigimo teis?mis ketina perkelti savo pagrindin? gyvenam?j? viet? ? Vengrij?, jud?jimo ir ?sisteigimo teis?mis. Jei Komisija b?t? nor?jusi išnagrinti gin?ijam? teis?s akt? ir turto pirkim? b?t? laikiusi tik investicija, neatsižvelgdama ? gyvenamosios vietos ar nuolatin?s gyvenamosios vietos mokes?i? mok?jimo tikslais pakeitim?, reikia manyti, jog ji tai b?t? dariusi remdamasi laisvo kapitalo jud?jimu, kaip jis suprantamas pagal EB 56 straipsn?.

39 Vis d?lto, kadangi ji r?m?si ne šia pagrindine laisve, o tik laisvu asmen? jud?jimu, reikia manyti, kad tyrimas apima tik situacijas, kai asmenys, naudodamiesi laisvo jud?jimo teise, perkelia savo gyvenam?j? viet? ? Vengrij?. Taigi iš to valstyb? nar? padar? išvad?, kad gyvenamosios vietos pakeitimu ir ?sik?rimu mokes?i? mok?jimo tikslais pateisinama tai, kad daromas skirtumas tarp asmen?, kurie pirm? kart? ?sigyja gyvenam?j? b?st? Vengrijoje, ir t?, kurie ?sigyja nauj? gyvenam?j? b?st? vietoj ankstesnio b?sto toje valstyb?je.

40 Tod?l Vengrijos Respublika savo argumentus grindžia 2009 m. vasario 12 d. Sprendimu *Block* (C?67/08, Rink. p. I?883) ir tvirtina, kad valstyb? nar? neprivalo atsižvelgti ? gyvenamojo b?sto kitoje S?jungos ar EEE valstyb?je nar?je rinkos vert?.

Teisingumo Teismo vertinimas

41 Pirmiausia reikia priminti, kad Komisija ir Vengrijos Respublika nesutaria d?l to, ar gin?ijamas mokestis laikytinas tiesioginiu, ar netiesioginiu mokes?iu.

42 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad neatsižvelgiant ? tai, ar gin?ijamas mokestis yra tiesioginis, ar netiesioginis, jis n?ra suvienodintas Europos S?jungos lygmeniu, tod?l priklauso valstybi? nar? kompetencijai, ir valstyb?s, remiantis nusistov?jusia Teisingumo Teismo praktika, turi j? ?gyvendinti laikydamosi S?jungos teis?s (kiek tai susij? su tiesioginiais mokes?iais, žr., be kita ko, 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?*, C?334/02, Rink. p. I?2229, 21 punkt?; 2011 m. sausio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikij?*, C?155/09, Rink. p. I?0000, 39 punkt? ir 2011 m. birželio 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Austrij?*, C?10/10, Rink. p. I?0000, 23 punkt?).

43 Tod?l reikia apsvarstyti, ar, kaip teigia Komisija, nacionalin?s teis?s nuostatomis, susijusiomis su nekilnojamojo turto perleidimo už atlyg? apmokestinimu, b?tent Mokes?i? ?statymo 2 straipsnio 2 dalies ir 21 straipsnio 5 dalies nuostatomis, apribojamos EB 18, EB 39 bei EB 43 straipsniuose ir EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniuose ?tvirtintos asmen? jud?jimo laisv?s.

Dėl kaltinimų, susijusių su Sutarties nuostatų pažeidimu

44 Kalbant apie kaltinimų, pagrįstų EB 18, EB 39 ir EB 43 straipsnių pažeidimu, reikia priminti, kad EB 18 straipsnio, kuriame apskritai tvirtinta kiekvieno Sąjungos piliečio teisė laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje, specialios normos yra EB 39 straipsnis, kiek tai susiję su darbuotojų judėjimo laisve, ir EB 43 straipsnis, kiek tai susiję su sisteigimo laisve (žr. 2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-345/05, Rink. p. I-10633, 13 punktų; 2007 m. sausio 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Švediją*, C-104/06, Rink. p. I-671, 15 punktų; 2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-152/05, Rink. p. I-39, 18 punktų ir minėto Sprendimo *Komisija prieš Graikiją* 41 punktų).

45 Todėl, prieš pagal EB 18 straipsnį vertinant ginčijamą mokesčio sistemą asmenų, kurie juda iš vienos valstybės narės į kitą ketindami ten sukurti dėl priežasčių, nesusijusių su ekonominės veiklos vykdymu, atžvilgiu, jai reikia išnagrinėti remiantis EB 39 ir EB 43 straipsniais.

– Dėl EB 39 ir EB 43 straipsnių apibrėžimų

46 Visomis Sutarties nuostatomis, susijusiomis su laisvu asmenų judėjimu, siekiama palengvinti Sąjungos piliečiams sąlygas visoje jos teritorijoje vykdyti bet kokią profesinę veiklą ir draudžiamos priemonės, galinčios sudaryti mažiau palankias sąlygas piliečiams, siekiantiems vykdyti ekonominę veiklą kitos valstybės narės teritorijoje (žr. 2005 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Daniją*, C-464/02, Rink. p. I-7929, 34 punktų ir nurodytą teismo praktiką; minėto Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją* 15 punktų, Sprendimo *Komisija prieš Švediją* 17 punktų, Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 21 punktų ir Sprendimo *Komisija prieš Graikiją* 43 punktų).

47 Valstybės narės piliečiams pripažinta sisteigimo laisvė apima jai teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos ir ją verstis kitos valstybės narės teritorijoje tomis pačiomis sąlygomis, kurios sisteigimo valstybės narės teisės aktuose nustatytos jos pačios piliečiams (žr., be kita ko, 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, 270/83, Rink. p. 273, 13 punktų ir 2011 m. gegužės 24 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, C-47/08, Rink. p. I-0000, 79 punktų, taip pat šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Komisija prieš Austriją*, C-161/07, Rink. p. I-10671, 27 punktų). Kitaip tariant, pagal EB 43 straipsnį valstybės narės draudžiama savo teisės aktuose numatyti kitokias veiklos vykdymo sąlygas asmenims, kurie nori pasinaudoti sisteigimo laisve, nei tos, kurios nustatytos jai pačiai piliečiams (minėto 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Komisija prieš Austriją* 28 punktą ir 2001 m. gegužės 24 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją* 79 punktą).

48 Nagrinėjamu atveju Komisija nurodo, kad ginčijamame teisės akte tvirtintas skirtingas Vengrijos ar užsienio mokesčių mokėtojų, kurie parduoda turtą Vengrijos teritorijoje, ir mokesčių mokėtojų, kurie parduoda turtą už šios teritorijos ribas, mokestinis vertinimas yra diskriminacinis ir juo pastarieji atgrasomi nuo naudojimosi laisvo judėjimo teise ir sisteigimo laisve.

49 Taigi Komisija mano, kad diskriminacija kyla dėl mažiau palankaus mokestinio vertinimo, taikomo perkeliant gyvenamąją vietą iš kitos valstybės narės nei Vengrija į pastarąją, palyginti su tuo, kuris taikomas keičiant gyvenamąją vietą Vengrijos teritorijoje, ir iš esmės laikosi nuomonės, kad, remiantis mokestinių lygybės principu, pirmoji, su keliomis valstybėmis narėmis susijusi, situacija turi būti vertinama taip pat kaip ir antroji ir kad jai susiklosčius turi būti galima pasinaudoti ginčijama teise į mokesčio lengvatą.

50 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką diskriminacija gali kilti tik tuomet, kai panašioms situacijoms taikomos skirtingos normos arba kai ta pati norma taikoma skirtingoms situacijoms (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *Schumacker* 30 punktų; 2007 m. kovo

22 d. Sprendimo *Talotta*, C-383/05, Rink. p. I-2555, 18 punktų ir 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Lakebrink ir Peters/Lakebrink*, C-182/06, Rink. p. I-6705, 27 punktų).

51 Vadinas, šių dviejų mokesčių mokėtojų kategorijų skirtingas vertinimas galėtų būti laikomas diskriminacija, kaip ji suprantama pagal Sutartį, jei šių kategorijų mokesčių mokėtojų padėtis būtų panaši pagal nagrinėjamas mokesčių teisės normas.

52 Darytina išvada, kad nagrinėjamu atveju Vengrijos Respublika privalėtų suteikti ginčijamų mokesčių lengvatų mokesčių mokėtojams, kurie parduoda už šios valstybės narės teritorijos esantį nekilnojamąjį turtą, tik su sąlyga, kad taikant šį mokestį jį padėtis būtų laikoma objektyviai panašia į mokesčių mokėtojų, kurie parduoda nekilnojamąjį turtą Vengrijoje, padėtį.

53 Šiuo klausimu Vengrijos Respublika prieštarauja Komisijos išvadai ir nurodo, kad padėtis yra nepanaši. Valstybės narė tvirtina, kad galima neišplėsti ginčijamos mokesčių lengvatos taikymo turtui, už kurį jau buvo ar turėjo būti sumokėtas mokestis kitoje valstybėje narėje, jei ji buvo numačiusi tokį valstybinį mokestį. Atsižvelgiant į šio mokesčio pobūdį, ginčijamas teisės aktas taikomas tik nekilnojamajam turtui Vengrijoje, nes asmenys, kurie anksčiau nebuvo įsigiję nekilnojamojo turto šioje valstybėje, ir tie, kurie jau turėjo tokį turtą, padėtis nėra panaši, todėl skirtingas normų taikymas šiems dviem asmenų kategorijoms nėra diskriminacija, kaip ji suprantama pagal Sutartį.

54 Su tokiais argumentais negalima sutikti.

55 Iš tiesų pagal nusistovėjusi teismo praktiką tiesioginiams mokesčių srityje rezidentų ir nerezidentų padėtis valstybėje paprastai nėra panaši, nes nerezidentų vienos valstybės teritorijoje gaunamos pajamos dažniausiai sudaro tik dalį jo bendrų pajamų, centralizuotą jo nuolatinėje gyvenamojoje vietoje, ir asmeninis nerezidentų mokumas, atsirandantis atsižvelgiant į jo bendras pajamas ir jo asmeninį bei šeiminių padėtį, lengviausiai gali būti vertinamas toje vietoje, kur yra jo asmeninė ir turtinė interesų centras, t. y. paprastai jo nuolatinė gyvenamoji vieta (minėto Sprendimo *Schumacker* 31 ir 32 punktai; 1999 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Gschwind*, C-391/97, Rink. p. I-5451, 22 punktas ir 2004 m. liepos 1 d. Sprendimo *Wallentin*, C-169/03, Rink. p. I-6443, 15 punktas).

56 Be to, tai, kad valstybės narė nesuteikia nerezidentams tam tikrų mokesčių lengvatų, kurių ji suteikia rezidentams, atsižvelgiant į objektyvius rezidentų ir nerezidentų padėties skirtumus, ir pajamų šaltinio, ir asmeninio mokumo arba jo asmeninės bei šeiminių padėties požiūriu paprastai nėra diskriminacija (minėto Sprendimo *Schumacker* 34 punktas, Sprendimo *Gschwind* 23 punktas; 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Gerritse*, C-234/01, Rink. p. I-5933, 44 punktas ir minėto Sprendimo *Wallentin* 16 punktas).

57 Vis dėlto svarbu pažymėti, kad šiuos principus Teisingumo Teismas išplėtojo savo praktikoje, susijusioje su pajamų mokesčiu, t. y. srityje, kurioje objektyvūs mokesčių mokėtojų skirtumai, kaip antai pajamų šaltinis, asmens mokumas ar asmeninė ir šeiminių padėtis, gali turėti tokios apmokestinant mokesčių mokėtojų, ir jo juos paprastai atsižvelgia statymų leidėjas. Tačiau taip nėra ginčijamo mokesčio, kuris yra nustatomas pagal nekilnojamojo turto pardavimo kainą, atveju. Taigi Vengrijos Respublika nenurodė ir iš bylos medžiagos nematyti, kad mokant šį mokestį atsižvelgiama į asmenines mokesčių mokėtojų aplinkybes.

58 Šiomis aplinkybomis ginčijamo mokesčio atžvilgiu vienintelis naujų pagrindinių gyvenamųjų būstų Vengrijoje įsigyjantiems asmenims, nerezidentų šioje valstybėje narėje, įskaitant ir Vengrijos piliečius, pasinaudojusius laisvo judėjimo Sąjungoje teise, ir Vengrijos rezidentų, Vengrijos ar kitos Sąjungos valstybės piliečių, skirtumas susijęs su ankstesniu pagrindiniu gyvenamuoju būstu. Iš tiesų abiem atvejais asmenys nusipirko nekilnojamąjį būstą Vengrijoje, kad jie įsikurtų, ir,

pirkdamis savo ankstesnį pagrindinį gyvenamąjį būstą, vieni sumokėjo tokį patį mokestį kaip ginijamasis valstybėje, kurioje buvo šis būstas, o kiti šį mokestį sumokėjo Vengrijoje.

59 Šiomis aplinkybomis, pripažinus, kad valstybė narė gali laisvai taikyti skirtingą vertinimą vien dėl to, kad Sąjungos piliečio pirmoji pagrindinė gyvenamoji vieta yra kitoje valstybėje narėje, normos dėl laisvo asmenų judėjimo taptų beprasmės (šiuo klausimu žr. minėto 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 18 punktą; 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.*, C-397/98 ir C-410/98, Rink. p. I-1727, 42 punktą ir 2008 m. lapkričio 27 d. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, Rink. p. I-8947, 26 punktą).

60 Atsižvelgiant į ankstesnius svarstymus, kaip teisingai nurodo Komisija, visų asmenų, kurie perkelia savo pagrindinę gyvenamąją vietą Sąjungos ar EEE viduje, nesvarbu, ar perkeliama Vengrijos teritorijoje, ar iš kitos valstybės narės, kurioje buvo ankstesnė gyvenamoji vieta, į Vengriją, padėtis yra panaši.

61 Tai konstatavus, reikia priminti, kad nustatant, ar egzistuoja diskriminacija, Bendrijos situacijos ir išimtinai vidaus situacijos panašumas turi būti nagrinjamas atsižvelgiant į atitinkamą nacionalinį nuostatą tikslą (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *Papillon* 27 punktą).

62 Šiuo klausimu iš bylos medžiagos matyti, kad nagrinjamu atveju nacionalinės teisės akto tikslas yra, kad kiekvienas nekilnojamojo turto pirkimas būtų apmokestintas mokesčiu, kurio apmokestinamąjį vertę sudaro visa įsigyto turto rinkos vertė, vengiant to, kad pirmą kartą įsigyjant turtą apmokestinti išteklių vėliau perkant turtą būtų vėl apmokestinti.

63 Tačiau dėl padėties panašumo pažymėtina, kad šis tikslas – kapitalą, investuotą nekilnojamam turtui pirkti, apmokestinti tik vieną kartą – gali būti iš esmės pasiektas ir tuo atveju, kai parduotas nekilnojamasis turtas yra Vengrijos teritorijoje, ir tuo atveju, kai jis yra kitos valstybės narės teritorijoje.

64 Taigi atsižvelgiant į Mokesčių įstatymo tikslą šie abiejų grupių asmenų padėtis yra panaši.

65 Todėl ginijama mokesčio sistema tvirtintas nevienodas požiūris atsižvelgiant į vietą, kur yra parduotas nekilnojamasis turtas.

66 Kalbant apie Komisijos nurodytą ginijamo teisės akto atgrasomąjį poveikį, reikia priminti, kad, kaip pažymėta, jame nesuteikiama ginijama mokesčio lengvata asmenims, kurie Vengrijoje įsigyja nekilnojamąjį turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta, ir kurie jau pardavę ar ketina parduoti savo ankstesnį gyvenamąjį būstą kitoje valstybėje narėje, todėl šiame teisės akte šiems asmenims numatyta didesnė mokestinė našta nei tiems, kuriems taikoma lengvata.

67 Šiomis aplinkybomis negalima atmesti, kad tam tikrais atvejais ginijamu teisės aktu asmenys, kuri naudojami laisvo judėjimo teise (ir įsisteigimo teise), numatyta EB 39 ir EB 43 straipsniuose, gali būti atgrasomi nuo gyvenamojo būsto Vengrijoje pirkimo.

68 Atsižvelgiant į nurodytus argumentus, reikia konstatuoti, kad tiek, kiek Mokesčių įstatymo 2 straipsnio 2 dalies ir 21 straipsnio 5 dalies nuostatose asmenys, kurie ketina įsikurti Vengrijoje ir į ją perka nekilnojamąjį turtą ir kuriems neleidiama pasinaudoti nagrinjamo mokesčio lengvata perkant nekilnojamąjį turtą, vertinami mažiau palankiai, kiek tai susiję su mokesčiu už nekilnojamojo turto pirkimą, palyginti su asmenimis, kurie keičia būstą šioje valstybėje narėje, šios nuostatos yra EB 39 ir EB 43 straipsnyje tvirtinto laisvo asmenų judėjimo apribojimas.

– Dėl apribojimo pateisinimo

69 Iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad nacionalinės priemonės, galinčios apriboti

galimyb? pasinaudoti Sutarties užtikrintomis pagrindin?mis laisv?mis ar naudojim?si jomis padaryti mažiau patraukl?, gali b?ti leistinos, jeigu jomis siekiama bendrojo intereso tikslo, jos yra tinkamos šiam tikslui pasiekti ir neviršija to, kas reikalinga jo siekiant (žr., be kita ko, min?to 2011 m. sausio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikij?* 51 punkt?).

70 Taigi reikia išsiaiškinti, ar dviej? kategorij? mokes?i? mok?tojų? skirtingas vertinimas gali b?ti pateisintas bendrojo intereso pagrindu, kaip antai b?tinybe apsaugoti mokes?io sistemos darnum?.

71 Iš ties? Teisingumo Teismas jau nusprend?, kad b?tinybe apsaugoti mokes?io sistemos darnum? gali b?ti pateisinami teis?s aktai, kuriais ribojamos pagrindin?s laisv?s (žr. min?t? Sprendimo *Bachmann* 21 punkt?, Sprendimo *Manninen* 42 punkt?; 2008 m. spalio 23 d. Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt*, C?157/07, Rink. p. I?8061, 43 punkt? ir 2009 m. rugs?jo 17 d. Sprendimo *Glaxo Wellcome*, C?182/08, Rink. p. I?8591, 77 punkt?).

72 Ta?iau kad tokiu pateisinimu grindžiamam argumentui gal?t? b?ti pritarta, turi b?ti nustatytas tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokes?io lengvatos ir jos kompensavimo konkre?ia mokestine rinkliava (žr., be kita ko, min?to Sprendimo *Manninen* 42 punkt?; 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C?524/04, Rink. p. I?2107, 68 punkt? ir min?to Sprendimo *Amurta* 46 punkt?).

73 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad Mokes?i? ?statyme ?tvirtinta sistema pagr?sta tuo, kad nekilnojamojo turto, kuris bus pagrindin? gyvenamoji vieta, Vengrijoje pirk?jas, kuris parduoda savo ankstesn? gyvenam?j? b?st?, ?skaitant ir esant? šioje valstyb?je, per šiame ?statyme numatyt? termin? turi sumok?ti mokest?, apskai?iuot? ne nuo visos ?sigyto turto vert?s, bet tik nuo ?sigyto turto ir parduoto turto rinkos vert?s skirtumo. Taigi apmokestinama yra tik ištekli?, investuot? turtui pirkti, dalis, kuri nebuvo apmokestinta.

74 Ta?iau kai parduotas turtas yra kitoje valstyb?je nar?je, ne Vengrijos Respublikoje, pastaroji neturi jokios teis?s apmokestinti sandorio, kur? pirmojoje valstyb?je nar?je sudar? asmuo, nusprend?s ?sigyti nekilnojam?j? turt?, kuris bus pagrindin? gyvenamoji vieta. Tokiomis aplinkyb?mis numatant, kad perkant turt? mokes?io lengvata gali naudotis tik asmenys, kurie jau sumok?jo gin?ijam? mokest? ?sigydami panaš? turt?, šios mokes?io lengvatos sistema atspindi simetrišk? logik?, kaip ji suprantama pagal teismo praktik? (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt* 42 punkt?).

75 Iš ties?, jei mokes?i? mok?tojams, kurie anks?iau nesumok?jo šio mokes?io pagal gin?ijam? apmokestinimo tvark?, b?t? taikoma atitinkama mokes?io lengvata, jie nepagr?stai gaut? mokes?io, kuriuo j? ankstesnis ?sigijimas už Vengrijos teritorijos rib? nebuvo apmokestintas, lengvat?.

76 Darytina išvada, kad šioje sistemoje yra tiesioginis ryšys tarp suteiktos mokes?io lengvatos ir pirmin?s rinkliavos. Iš ties?, pirma, ši lengvata ir mokestin? našta susijusios su tuo pa?iu asmeniu ir, antra, jos taikomos apmokestinant tuo pa?iu mokes?iu.

77 Šiomis aplinkybomis svarbu priminti, kad šios dvi sąlygos, t. y. kad būtų tas pats mokestis ir tas pats mokesčių mokėtojas, laikomos pakankamomis siekiant nustatyti šią ryšį (žr., be kita ko, 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 58 punktą; 2003 m. rugsėjo 18 d. Sprendimo *Bosal*, C-168/01, Rink. p. I-9409, 29 ir 30 punktus ir minėto Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt* 42 punktą). Be to, reikia pažymėti, kad Komisija negalėjo, kad ginčijama lengvata suteikiama tam pačiam mokesčių mokėtojui taikant tą patį mokestį.

78 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad Mokesčių įstatymo 2 straipsnio 2 dalyje ir 21 straipsnio 5 dalyje numatytas apribojimas pateisinamas būtinybe užtikrinti mokesčių sistemos darnumą.

79 Vis dėlto, kad apribojimas būtų pateisintas šiuo pagrindu, taip pat reikia, kaip nurodyta šio sprendimo 69 punkte, kad jis būtų tinkamas ir proporcingas siekiamam tikslui.

80 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad atsižvelgiant į Teisingumo Teismo praktiką šis apribojimas yra tinkamas tokiame tikslui pasiekti, nes jis visiškai simetriškas, kadangi taikant ginčijamą apmokestinimo tvarką galima atsižvelgti tik į parduoto nekilnojamojo turto Vengrijoje vertę ir įsigyto nekilnojamojo turto vertės skirtumą (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt* 44 punktą).

81 Be to, šis apribojimas yra proporcingas siekiamam tikslui. Iš tiesų reikia priminti, kad, pirma, nagrinjamo teisės akto tikslas – išvengti kapitalo, investuoto pagrindiniam gyvenamajam būstui, kuris po kažkiek laiko parduodamas, pirkti, dvigubo apmokestinimo, kai perkamas antras pagrindinis gyvenamasis būstas Vengrijoje. Antra, kaip nurodyta šio sprendimo 74 punkte, Vengrijos Respublika neturi jokios galios apmokestinti su nekilnojamojo turto susijusį sandorį, sudarytą kitose valstybėse narėse.

82 Tokiomis aplinkybomis, jei būtų atsižvelgiama į šiuos sandorius siekiant sumažinti nagrinjamo mokesčių apmokestinamąją vertę, šie sandoriai būtų vertinami kaip apmokestinti ginčijamų mokesčių, nors jie ir nebūtų buvę apmokestinti. Akivaizdu, kad tokia situacija prieštarautų minėtam tikslui išvengti dvigubo apmokestinimo Vengrijos mokesčių sistemos atžvilgiu.

83 Nors tiesa, kad kitose valstybėse narėse sudaryti nekilnojamojo turto sandoriai galėjo būti apmokestinti panašiu ar tokiu pačiu mokesčiu, kaip antai nagrinjamasis šioje byloje, vis dėlto reikia konstatuoti, kad, atsižvelgiant į dabar galiojančią Sąjungos teisę, valstybės narės, tik jei laikosi Sąjungos teisės, turi tam tikrą autonomiją mokesčių srityje ir kad todėl jos neprivalo pritaikyti savo mokesčių sistemos prie visų kitų valstybių narių mokesčių sistemų, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo (pagal analogiją žr. 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05, Rink. p. I-10451, 51 punktą ir 2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Block*, C-67/08, Rink. p. I-883, 31 punktą).

84 Tai, kad dėl to, kaip apskaičiuojama turto mokesčių apmokestinamoji vertė, mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo šio mokesčio, kai vėliau įsigyja nekilnojamąjį turtą Vengrijoje, negali kelti abejonių dėl šio vertinimo. Iš tiesų, kai antro įsigyto nekilnojamojo turto vertė yra didesnė nei parduotojo, dėl to, kad antrą kartą perkant investuotas kapitalas nėra apmokestintas, mokesčių mokėtojas neturi teisės į jokią pirmą kartą perkant sumokėto mokesčio dalies sumažinimą. Remiantis šia tvarka galima manyti, kad nagrinjama sistema yra lengvata, o ne paslėptas atleidimas, taikomas vien Vengrijos rezidentams.

85 Darytina išvada, kad laisvo asmenų judėjimo ir įsisteigimo laisvės apribojimas gali būti

pateisintas pagrindu, susijusiu su mokes?io sistemos darnumo užtikrinimu.

– D?I EB 18 straipsnio apribojimo

86 Kalbant apie asmenis, nereziduojan?ius Vengrijoje ir nevykdan?ius ?ia ekonomin?s veiklos, reikia pažym?ti, kad nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose numatytos nepalankios s?lygos tam tikriems valstyb?s pilie?iams tik tod?I, kad jie pasinaudojo laisve jud?ti ir gyventi kitoje valstyb?je nar?je, yra EB 18 straipsnio 1 dalimi visiems S?jungos pilie?iams pripažint? laisvi? apribojimas (žr. 2006 m. liepos 18 d. Sprendimo *De Cuyper*, C?406/04, Rink. p. I?6947, 39 punkt?; 2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Tas?Hagen ir Tas*, C?192/05, Rink. p. I?10451, 31 punkt? ir 2007 m. spalio 23 d. Sprendimo *Morgan ir Bucher*, C?11/06 ir C?12/06, Rink. p. I?9161, 25 punkt?).

87 Nagrin?jama atveju negali b?ti pagr?stai paneigta, kad tai, jog mokes?io apmokestinamoji vert? nesumažinama asmenims, kei?iantiems gyvenam?j? viet? S?jungos viduje d?I priežas?i?, nesusijusi? su ekonomin?s veiklos vykdymu, tam tikrais atvejais gali atgrasyti šiuos asmenis nuo naudojimosi EB 18 straipsnyje užtikrintomis pagrindin?mis laisv?mis.

88 Vis d?Ito iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad šis apribojimas gal?t? b?ti pateisinamas S?jungos teis?s atžvilgiu, tik jeigu jis b?t? pagr?stas objektyviu bendrojo intereso pagrindu, nepriklausan?iu nuo atitinkam? asmen? pilietyb?s, ir b?t? proporcingas nacionalin?s teis?s siekiamam teis?tam tikslui (žr. min?t? Sprendimo *De Cuyper* 40 punkt?, Sprendimo *Tas?Hagen ir Tas*, 33 punkt? ir Sprendimo *Morgan ir Bucher* 33 punkt?).

89 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad d?I t? pa?i? priežas?i? šio sprendimo 69–85 punktuose padaryta išvada d?I EB 39 ir EB 43 straipsni? apribojimo pateisinimo taip pat taikytina ir kaltinimui, pagr?stam EB 18 straipsnio pažeidimu (žr. 2007 m. liepos 5 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgij?*, C?522/04, Rink. p. I?5701, 72 punkt?; min?t? Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* 30 punkt? ir Sprendimo *Komisija prieš Graikij?* 60 punkt?).

D?I kaltinim?, susijusi? su EEE susitarimo pažeidimu

90 Komisija taip pat tvirtina, kad Vengrijos Respublika ne?vykd? ?sipareigojim? pagal EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius, susijusius atitinkamai su laisvu darbuotoj? jud?jimu ir ?sisteigimo laisve.

91 Šiuo atžvilgiu reikia pažym?ti, kad nuostatos, draudžian?ios riboti jud?jimo laisv? ir ?sisteigimo laisv?, ?tvirtintos EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniuose, yra tokios pa?ios kaip ?tvirtintosios EB 39 ir EB 43 straipsniuose (žr., be kita ko, min?to 2007 m. liepos 5 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgij?* 76 punkt?).

92 Šiomis aplinkyb?mis kaltinimai, susij? su laisvo asmen? jud?jimo ir ?sisteigimo laisv?s pažeidimu, turi b?ti pripažinti nepagr?stais.

93 Kadangi nebuvo pritarta jokiam kaltinimui, Komisijos ieškin? reikia atmesti.

D?I bylin?jimosi išlaid?

94 Pagal Proced?ros reglamento 69 straipsnio 2 dal? pralaim?jusiai šaliai nurodoma padengti bylin?jimosi išlaidas, jeigu laim?jusi šalis to reikalavo. Kadangi Vengrijos Respublika praš? priteisti bylin?jimosi išlaidas, o Komisija pralaim?jo byl?, pastaroji turi jas padengti.

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

1. **Atmesti ieškin?.**
2. **Europos Komisija padengia bylin?jimosi išlaidas.**

Parašai.

* Proceso kalba: vengr?.