

Byla C-450/09

Ulrich Schröder

prieš

Finanzamt Hameln

(Niedersächsisches Finanzgericht prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Tiesioginiai mokesčiai – Pajamų iš nekilnojamojo turto nuomos apmokestinimas – Galimybė atskaityti rentą, mokamą vienam iš tėvų pagal paveldėjimo inter vivos sutartį – Sąlyga būti neribotai apmokestinamam atitinkamoje valstybėje narėje“

Sprendimo santrauka

1. *Prejudiciniai klausimai – Priimtinumai – Būtinybė Teisingumo Teismui pakankamai tiksliai nurodyti faktines ir teises aplinkybes – Apimtis ir ribos*

(SESV 267 straipsnis; Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnis)

2. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pajamų mokestis – Pajamos iš nuomos*

(SESV 63 straipsnis)

1. Atsižvelgiant į nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo kompetencijos atskyrimą, kuriuo yra grindžiama SESV 267 straipsnyje numatyta procedūra, negalima reikalauti, kad prieš kreipdamasis į Teisingumo Teismą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nustatytų visas faktines aplinkybes ir atliktų teisinį vertinimą, kį jis turi daryti įgyvendindamas savo teisinius įgaliojimus. Kad valstybės narės galėtų pateikti savo pastabas pagal Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnį ir veiksmingai dalyvauti procese šiame teisme, pakanka, kad iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą būtų aiškus pagrindinis bylos dalykas ir kylančios pagrindinės Sąjungos teisės sistemos problemos.

(žr. 19 punktą)

2. SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama valstybės narės teisės nuostata, pagal kurią mokesčių mokėtojas rezidentas gali vienam iš savo tėvų, kuris jam perdavė tos valstybės teritorijoje esantį nekilnojamąjį turtą, išmokėti rentą atskaityti iš pajamų, gautų iš šio turto nuomos, tačiau mokesčių mokėtojas ne rezidentas to padaryti negali, jei įsipareigojimas mokėti rentą atsirado dėl to, kad buvo perduotas turtas.

Jeigu mokesčių mokėtojas ne rezidentas įsipareigojo mokėti rentą vienam iš savo tėvų dėl to, kad jam buvo perduotas atitinkamoje valstybėje narėje esantis nekilnojamas turtas, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, ši renta yra su šio turto eksploatavimu tiesiogiai susijusios išlaidos, todėl tokio mokesčių mokėtojo situacija šiuo atžvilgiu yra panaši į mokesčių mokėtojo rezidentų situaciją.

Tokiomis aplinkybėmis nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią pajamų mokesčių srityje ne rezidentams neleidžiama atskaityti tokių išlaidų, nors tai leidžiama rezidentams, nesant tinkamo

pateisinimo, prieštarauja SESV 63 straipsniui.

(žr. 46–47, 49 punktus ir rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. kovo 31 d.(*)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Tiesioginiai mokesčiai – Pajamų iš nekilnojamojo turto nuomos apmokestinimas – Galimybė atskaityti rentą, mokamą vienam iš tėvų pagal paveldėjimo inter vivos sutartį – Sąlyga būti neribotai apmokestinamam atitinkamoje valstybėje narėje“

Byloje C-450/09

dėl *Niedersächsisches Finanzgericht* (Vokietija) 2009 m. spalio 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2009 m. lapkričio 19 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ulrich Schröder

prieš

Finanzamt Hameln

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. N. Cunha Rodrigues, teisėjai A. Arabadjiev, U. Løhmus (pranešėjas), A. Ó Caoimh ir P. Lindh,

generalinis advokatas Y. Bot,

posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2010 m. lapkričio 10 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- U. Schröder, atstovaujamo *Rechtsanwalt* R. Geck,
- *Finanzamt Hameln*, atstovaujamos P. Klose,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos C. Blaschke,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir J.-S. Pilczer,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Mölls,

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

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra susij?s su SESV 18 ir 63 straipsni? aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant gin?? tarp U. Schröder ir *Finanzamt Hameln* d?l pastarosios atsisakymo neleisti iš pajam?, gaut? iš Vokietijoje esan?io turto, kur? U. Schröder ?sigijo, be kita ko, pagal paveld?jimo *inter vivos* sutart?, nuomos atskaityti rentos, kuri? jis sumok?jo savo motinai.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos d?l Sutarties 67 straipsnio (šis straipsnis buvo panaikintas Amsterdamo sutartimi) ?gyvendinimo (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 10 sk., 1 t., p. 10) 1 straipsnio 1 dalyje numatoma:

„Nepažeisdamos toliau pateikiam? nuostat?, valstyb?s nar?s panaikina kapitalo jud?jim? tarp asmen?, gyvenan?i? valstyb?se nar?se, apribojimus. Šios direktyvos taikymui palengvinti kapitalo jud?jimai skirstomi pagal I priede pateikt? nomenklat?r?.“

4 Tarp Direktyvos 88/361 I priede išvardyt? kapitalo jud?jimo atvej? šio priedo XI skyriuje yra nurodyti asmeninio kapitalo jud?jimai, kurie, be kita ko, apima dovanas ir paveld?t? turt?.

Nacionalin? teis?

5 Pajam? mokes?io ?statymo (*Einkommensteuergesetz*) redakcijos, galiojusios tuo metu, kai atsirado pagrindin?je byloje nagrin?jamos aplinkyb?s (*BGBI.* I, 2002, p. 4210, toliau – *EStG*), 1 straipsnyje, be kita ko, nustatoma, kad fizini? asmen?, kuri? nuolatin? arba ?prasta gyvenamoji vieta yra Vokietijoje, pajamos neribotai apmokestinamos pajam? mokes?iu, ta?iau fizini? asmen?, kurie neturi nuolatin?s arba ?prastos gyvenamosios vietos Vokietijoje, pajamos šiuo mokes?iu apmokestinamos ribotai, kai jie gauna pajam? šioje valstyb?je, kaip tai suprantama pagal *EStG* 49 straipsn?. Tarp 49 straipsnyje nurodyt? pajam? yra pamin?tos pajamos iš Vokietijos teritorijoje esan?io nekilnojamojo turto nuomos.

6 *EStG* 10 straipsnio pavadinimas yra „Ypatingos išlaidos“. Šio straipsnio 1 dalyje nustatoma:

„Ypatingos išlaidos yra toliau nurodomos išlaidos, kurios n?ra nei eksploatavimo, nei veiklos išlaidos:

<...>

1a. renta, susijusi su specialiais ?sipareigojimais, ir periodin?s išmokos, kurios neturi ekonominio ryšio su pajamomis, ? kurias neatsižvelgiama nustatant mokest?; <...>“

7 *EStG* 50 straipsnyje yra ?tvirtintos specialios normos, susijusios su ribotai apmokestinamais asmenimis. Pagal šio straipsnio 1 dal?:

„Ribotai apmokestinamiems asmenims galima atskaityti eksploatavimo išlaidas (4 straipsnio 4–8 pastraipos) arba veiklos išlaidas (9 straipsnis) tik kai šios išlaidos turi ekonomin? ryš? su Vokietijoje gautomis pajamomis. <...>. <...> 10 <...> straipsniai yra netaikomi. <...>“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

8 U. Schröder yra Vokietijos pilietis, gyvenantis Belgijoje, kur dirba samdom? darb?.

9 Notariškai patvirtina 1992 m. balandžio 27 d. sutartimi jis iš savo t?v? ?sigijo nekilnojam?j? turt? Vokietijoje, kuriam buvo nustatytas uzufruktas j? naudai. 2002 m. gruodžio 2 d. notariškai patvirtina sutartimi jo motina pagal paveld?jimo *inter vivos* sutart? U. Schröder ir jo broliui perdav? kitus Vokietijoje esan?ius nekilnojamojo turto objektus. Iki tol egzistavusi motinos uzufrukto teis? ? kelet? nekilnojamojo turto objekt? buvo pakeista ? rent?, ir pagal jos sutart? U. Schröder, kaip ir jo brolis, nuo 2002 m. gruodžio 1 d. tur?jo mok?ti motinai 1 000 EUR dydžio sum? per m?nes?.

10 2002 m. U. Schröder Vokietijoje gavo 2 785 EUR pajam? iš 1992 m. ?sigyto nekilnojamojo turto nuomos ir 749,5 EUR iš bendrai jam ir broliui nuosavyb?s teise priklausan?io nekilnojamojo turto.

11 *Finanzamt Hameln* pranešim? d?l U. Schröder mok?tino mokes?io už 2002 m. pri?m? ši? dviej? sum? atžvilgiu ir atsisak? atsižvelgti ? 2002 m. gruodžio m?n. jo sumok?t? 1 000 EUR dydžio rent?.

12 U. Schröder padav? skund? *Niedersächsisches Finanzgericht* (Žemutin?s Saksonijos finans? teismas) d?l šio atsisakymo. Teismas pažymi, kad galimyb? asmeniui, kaip antai U. Schröder brolis, kuris gyvena Vokietijoje ir tod?l joje yra neribotai apmokestinamas pajam? mokes?iu, iš apmokestinamos sumos atimti toki? rent?, kaip vien? iš ypating? išlaid? kategorij?, numatyt? *EStG* 10 straipsnio 1 dalyje, yra aiškiai ?tvirtinta *Bundesfinanzhof* praktikoje. Šis teismas es? yra nusprend?s, kad perduodant nekilnojam?j? turt? pagal paveld?jimo *inter vivos* sutart? sutarta atsakomoji prievol?, kaip antai renta, n?ra atlygintinas ar iš dalies atlygintinas sandoris ir ? šias sumas visiškai neatsižvelgiama nustatant pajamas.

13 Ta?iau, prašym? priimti prejudicin? sprendim? padavusio teismo nuomone, asmuo kaip antai U. Schröder, kuris kaip nerezidentas yra tik ribotai apmokestinamas Vokietijoje pajam? mokes?iu, neturi teis?s iš savo apmokestinam? pajam? atskaityti tokios rentos, nes pagal *EStG* 50 straipsnio 1 dal? *EStG* 10 straipsnis jam netaikomas.

14 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? padav?s teismas abejoja, ar toks skirtingas mokes?i? mok?toj? rezident? ir mokes?i? mok?toj? nerezident? mokestinis vertinimas yra suderinamas su S?jungos teise ir ypa? SESV 63 straipsniu.

15 Tokiomis aplinkyb?mis *Niedersächsisches Finanzgericht* nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar [SESV 63] ir [SESV 18] straipsniui prieštarauja tai, kad Vokietijos Federacin?je Respublikoje ribotai apmokestinamas šeimos narys, kitaip nei neribotai apmokestinamas asmuo, negali iš pajam?, gaunam? iš nekilnojamojo turto nuomos, atskaityti rentos kaip ypating? išlaid??“

D?l prejudicinio klausimo

D?l priimtimumo

16 Vokietijos vyriausyb? mano, kad prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra nepriimtinas, nes nacionalinis teismas nepateik? pakankamai duomen?, susijusi? su faktin?mis ir teisin?mis aplinkyb?mis, kurie leist?, pavyzdžiui, valstyb?ms nar?ms susipažinti su byla ir pareikšti savo nuomon?. Pirma, n?ra duomen? apie nekilnojamojo turto perdavimo U. Schröder tvark?, apie egzistuojan?i? uzufrukto teisi? pasibaigim? ir m?nesin?s rentos mok?jim?. Antra, informacija,

susijusi su nacionalin? teis?s, reglamentuojan?ios ypatingas i?laidas, kaip jos suprantamos pagal *EStG* 10 straipsn?, turiniu ir ai?kinimu bei su skirtumais tarp j? ir kit? i?laid? kategorij?, kaip antai eksploataavimo ir veiklos i?laidos, yra nepakankama. Nesant ?ios informacijos negalima ?vertinti ry?io tarp tam tikr? nerezidento mokes?io mok?tojo i?laid? ir jo apmokestinam? pajam?, siekiant nustatyti, ar toks mokes?i? mok?tojas yra neteis?tai diskriminuojamas.

17 ?iuo at?vilgiu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas gali atmesti nacionalinio teismo pateikt? pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? tik tuomet, kai akivaizdu, jog prašomas S?jungos teis?s i?ai?kinimas visiškai nesusij?s su pagrindin?s bylos aplinkybomis arba dalyku, kai problema hipotetin? arba kai Teisingumo Teismas neturi faktin?s arba teisin?s informacijos, b?tinos naudingai atsakyti ? pateiktus klausimus (be kita ko, ?r. 1995 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bosman*, C?415/93, Rink. p. I?4921, 61 punkt? ir 2010 m. spalio 26 d. Sprendimo *Schmelz*, C?97/09, Rink. p. I?0000, 29 punkt?).

18 Kalbant konkre?iai apie informacij?, kuri turi b?ti pateikta Teisingumo Teismui bylose d?l prejudicinio sprendimo, reikia pa?ym?ti, kad ji ne tik turi leisti Teisingumo Teismui pateikti tinkamus atsakymus pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, bet ir suteikti valstybi? nari? vyriausybm?ms bei kitoms suinteresuotosioms šalims galimyb? pateikti savo pastabas pagal Teisingumo Teismo statuto 23 straipsn?. B?tina, kad nacionalinis teismas apibr?žt? faktines ir teises aplinkybes, kuriomis kyla jo u?duodami klausimai, arba bent paai?skint? faktines prielaidas, kuriomis ?ie klausimai paremti (?iuo klausimu ?r. 2009 m. kovo 10 d. Sprendimo *Heinrich*, C?345/06, Rink. p. I?1659, 30 ir 31 punktus bei 2009 m. rugs?jo 8 d. Sprendimo *Liga Portuguesa de Futebol Profissional ir Bwin International*, C?42/07, Rink. p. I?7633, 40 punkt?).

19 Ta?iau atsi?velgiant ? nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo kompetencijos atskyrim?, kuriuo yra grindžiama SESV 267 straipsnyje numatyta proced?ra, negalima reikalauti, kad prieš kreipdamasis ? Teisingumo Teism? pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas nustatyt? visas faktines aplinkybes ir atlikt? teisin? vertinim?, k? jis turi daryti ?gyvendindamas savo teisinius ?galiojimus. Kad valstyb?s nar?s gal?t? pateikti savo pastabas pagal Teisingumo Teismo statuto 23 straipsn? ir veiksmingai dalyvauti procese ?iame teisme, pakanka, kad iš pra?ymo priimti prejudicin? sprendim? b?t? ai?kus pagrindin?s bylos dalykas ir kylan?ios pagrindin?s S?jungos teis?s sistemos problemos (?iuo klausimu ?r. min?to Sprendimo *Liga Portuguesa de Futebol Profissional ir Bwin International* 41 punkt? ir 2010 m. gruodžio 7 d. Sprendimo *VEBIC*, C?439/08, Rink. p. I?0000, 47 punkt?).

20 Kaip matyti iš ?io sprendimo 8–13 punkt?, ?iuo atveju nutartyje d?l pra?ymo priimti prejudicin? sprendim? ai?skiai nurodoma, viena vertus, U. Schröder Vokietijoje turimo nekilnojamojo turto kilm? ir kod?l jis turi savo motinai mok?ti rent?, ir, kita vertus, pagrindin?je byloje taikomos nacionalin?s teis?s poveikis, kiek tai susij? su draudimu iš apmokestinam?j? pajam? atskaityti rent?. Be to, pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas pa?ymi, kad jo nagrin?jamos bylos baigtis priklauso nuo to, ar skirtingas mokes?i? mok?tojo rezidento ir mokes?i? mok?tojo nerezidento vertinimas atitinka S?jungos teis?.

21 ?i? duomen? pakanka išd?styti pagrindin?s bylos dalyk? ir su juo susijusias kylan?ias pagrindines S?jungos teis?s sistemos problemas tam, kad Teisingumo Teismas nacionaliniam teismui gal?t? pateikti nauding? atsakym?. Taip pat reikia pa?ym?ti, kad Pranc?zijos vyriausyb? ir Komisija gal?jo Teisingumo Teismui pateikti išsamias rašytines pastabas d?l pateikto klausimo.

22 Atsi?velgiant ? tai, kas pasakyta, pra?ym? priimti prejudicin? sprendim? reikia laikyti priimtinu.

D?l esm?s

23 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar SESV 18 ir SESV 63 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jie draudžia valstyb?s nar?s teis?s nuostat?, pagal kuri? mokes?i? mok?tojas rezidentas gali vienam iš savo t?v?, kuris jam perdav? tos valstyb?s teritorijoje esant? nekilnojam?j? turt?, išmok?t? rent? atskaityti iš pajam?, gaut? iš šio turto nuomos, ta?iau mokes?i? mok?tojas nerezidentas to padaryti negali.

24 Vis? pirma reikia nustatyti, kokios Sutarties d?l ESV nuostatos yra taikytinos pagrindin?s bylos situacijai.

25 Kaip numatoma nusistov?jusioje teismo praktikoje d?l SESV 63 straipsnio, kadangi šio straipsnio 1 dalyje vartojama „kapitalo jud?jimo“ s?voka Sutartyje n?ra apibr?žta, Direktyvos 88/361 I priede esanti nomenklat?ra yra rekomendacinio pob?džio, nepaisant to, kad ši direktyva buvo priimta remiantis EEB sutarties 69 straipsniu ir 70 straipsnio 1 dalimi (EEB sutarties 67–73 straipsniai buvo pakeisti 73 B–73 G straipsniais, o šie tapo EB 56–60 straipsniais), turint omenyje, kad, remiantis šio priedo ?žangin?s dalies tre?ia pastraipa, jame pateikiamoje nomenklat?roje išsamiai neišvardijami visi kapitalo jud?jimo atvejai, patenkantys ? šį s?vok? (be kita ko, žr. 2009 m. sausio 27 d. Sprendimo *Persche*, C?318/07, Rink. p. I?359, 24 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?; 2009 m. rugs?jo 17 d. Sprendimo *Glaxo Wellcome*, C?182/08, Rink. p. I?8591, 39 punkt?; 2009 m. spalio 15 d. Sprendimo *Busley ir Cibrian Fernandez*, C?35/08, Rink. p. I?9807, 17 punkt? ir 2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Missionswerk Werner Heukelbach*, C?25/10, Rink. p. I?0000, 15 punkt?).

26 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad palikimas ir dovanos, kurie patenka ? Direktyvos 88/361 I priedo XI skyri? „Asmeninio kapitalo jud?jimai“, yra kapitalo jud?jimas SESV 63 straipsnyje pavartota prasme, išskyrus tuos atvejus, kai jo elementai yra vienoje valstyb?je nar?je (šiuo klausimu žr. min?t? sprendim? *Persche* 27 punkt?; *Busley ir Cibrian Fernandez* 18 punkt? bei *Missionswerk Werner Heukelbach* 16 punkt?).

27 Tod?l manytina, kad Vokietijoje esan?io nekilnojamojo turto perdavimas Belgijoje gyvenan?iam fiziniam asmeniui dovanojimo ar paveld?jimo *inter vivos* b?du patenka ? SESV 63 straipsnio taikymo srit?.

28 Kalbant apie SESV 18 straipsn?, kuriame ?tvirtinamas bendrasis bet kokios diskriminacijos d?l pilietyb?s draudimo principas, reik?t? priminti, jog ši nuostata savarankiškai taikoma tik tais S?jungos teis?s reglamentuojamais atvejais, d?l kuri? Sutartyje nenumatyta speciali? nediskriminavimo taisykli? (be kita ko, žr. 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *Hollmann*, C?443/06, Rink. p. I?8491, 28 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?; 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo *SGL*, C?311/08, Rink. p. I?0000, 31 punkt? ir min?to Sprendimo *Missionswerk Werner Heukelbach* 18 punkt?).

29 Kadangi nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo jud?jimu, yra taikytinos ir jose ?tvirtintos specialios nediskriminavimo taisykl?s, SESV 18 straipsnis pagrindin?je byloje netaikomas (žr. min?t? sprendim? *Hollmann* 29 punkt? ir *Missionswerk Werner Heukelbach* 19 punkt?).

30 Antra, reikia priminti, kad EB 56 straipsnio 1 dalimi draudžiamos priemon?s, kaip laisvo kapitalo jud?jimo apribojimai, apima ir tas priemones, kurios gali atgrasinti nerezidentus nuo investavimo valstyb?je nar?je ar investicij? išlaikymo (šiuo klausimu žr. 2009 m. sausio 22 d. Sprendimo *STEKO Industriemontage*, C?377/07, Rink. p. I?299, 23 ir 24 punktus bei juose nurodyt? teismo praktik?).

31 Kalbant apie pagrindinį je byloje nagrinįjamį teisįs nuostatį, pažymįtina, kad fizinis asmuo, kuris neturi nuolatinįs arba įprastos gyvenamosios vietos Vokietijoje, yra toje valstybįje apmokestinamas pajamį mokesįiu nuo pajamį, gautį iš Vokietijos teritorijoje esanįio nekilnojamojo turto nuomos. Kitaip nei mokesįiį mokįtojas rezidentas, toks mokesįiį mokįtojas nerezidentas pagal *EStG* 50 straipsnį negali iš šiį pajamį, kaip ypatingį išlaidį, kaip jos apibrįžtos *EStG* 10 straipsnio 1 dalies 1a punkte, atskaityti rentos, kuriį U. Schröder išmokįjo savo motinai pagal paveldįjimo *inter vivos* sutartį.

32 Nepalankesnis mokestinis nerezidentį vertinimas gali atgrasinti juos nuo noro įsigyti ar išlaikyti Vokietijoje nekilnojamįjį turtį (pagal analogijį žr. 2005 m. rugsįjo 8 d. Sprendimo *Blanckaert*, C-512/03, Rink. p. I-7685, 39 punktį). Jis taip pat gali atgrasinti Vokietijos rezidentus nuo noro paveldįtojais pagal *inter vivos* sutartį paskirti kitoje valstybįje narįje nei Vokietijos Federacinį Respublika gyvenanįius asmenis (pagal analogijį žr. minįto Sprendimo *Missionswerk Werner Heukelbach* 25 punktį).

33 Todįl tokie teisįs aktai yra laisvo kapitalo judįjimo apribojimas, kurį iš principo draudžia SESV 63 straipsnis.

34 Kaip žinoma, pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktį SESV 63 straipsniu nepažeidžiamos valstybį nariį teisįs nustatyti atitinkamas savo mokesįiį įstatymį nuostatas, pagal kurias skirtingai bįtį vertinami mokesįiį mokįtojai, kurie nįra tokioje paįioje situacijoje gyvenamosios vietos atžvilgiu.

35 Taįiau reikia skirti nevienodį vertinimį, kuris leidžiamas pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktį, nuo savavališko diskriminavimo ar paslįptį apribojimį, kurie draudžiami pagal šio straipsnio 3 dalį. Kad pagrindinį je byloje nagrinįjama nacionalinį mokesįiį teisįs norma, pagal kuriį skirtingai vertinami mokesįiį mokįtojai rezidentai ir mokesįiį mokįtojai nerezidentai, bįtį laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis dįl laisvo kapitalo judįjimo, reikia, kad nevienodai bįtį vertinamos situacijos, kurios negali bįti objektyviai panašios, arba kad nevienodas vertinimas bįtį pateisinamas imperatyviais bendrojo intereso pagrindais. Be to, skirtingį vertinimį galima pateisinti tada, jeigu jis neviršija to, kas bįtina siekiant įgyvendinti aptariamį teisįs aktį tikslus (žr. minįto Sprendimo *Persche* 41 punktį ir 2010 m. balandžio 22 d. Sprendimo *Mattner*, C-510/08, Rink. p. I-0000, 34 punktį).

36 Todįl reikia išnagriniįti, ar pagrindinįs bylos aplinkybįmis nerezidentį situacija yra panaši į rezidentį situacijį.

37 Pagal nusistovįjusiį teismo praktikį tiesioginiį mokesįiį srityje rezidentį ir nerezidentį padįtis valstybįje paprastai nįra panaši, nes nerezidento vienos valstybįs teritorijoje gaunamos pajamos dažniausiai sudaro tik dalį jo bendrį pajamį, centralizuotį jo nuolatinįje gyvenamojoje vietoje, ir asmeninis nerezidento mokumas, atsirandantis atsižvelgus į jo bendras pajamas ir į asmeninį bei šeiminiį padįtį, lengviausiai gali bįti įvertinamas toje vietoje, kur yra jo asmeniniį ir turtiniį interesų centras, paprastai atitinkantis jo nuolatinį gyvenamįjį vietą (1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225, 31 ir 32 punktai; 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Gerritse*, C-234/01, Rink. p. I-5933, 43 punktas bei 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispanijį*, C-562/07, Rink. p. I-9553, 46 punktas).

38 Taip pat tai, kad valstybė narė nesuteikia nerezidentams tam tikrą mokesčių lengvatą, kurias ji suteikia rezidentams, atsižvelgiant į objektyvius rezidentų ir nerezidentų padarinius skirtumus, ir pajamų šaltinio, ir asmeninio mokumo arba jo asmeninių bei šeiminių padarinių požiriu paprastai nėra diskriminacija (minutą sprendimą *Schumacker* 34 punktą; *Gerritse* 44 punktą ir *Komisija prieš Ispaniją* 47 punktą).

39 Šiuo atveju akivaizdu, kad 2002 m. U. Schröder iš Vokietijoje esančio nekilnojamojo turto nuomos gautos pajamos sudaro tik nedidelį jo tais metais gautą bendrą pajamų dalį.

40 Tačiau Teisingumo Teismas dėl išlaidų, kaip antai veiklos išlaidos, tiesiogiai susijusios su veikla, iš kurios gautos valstybėje narėje apmokestinamos pajamos, nusprendė, kad jos rezidentai ir nerezidentai yra panašioje situacijoje, todėl tos valstybės nacionalinės teisės nuostatos, kurios neleidžia nerezidentams mokėti srityje atskaityti tokių išlaidų, nors tokių teisė suteikia rezidentams, gali daugiausia neigiamai paveikti kitų valstybių narių piliečius, todėl jos netiesiogiai diskriminuoja asmenis dėl pilietybės (šiuo klausimu žr. minutą Sprendimo *Gerritse* 27 ir 28 punktus; 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Conijn*, C-346/04, Rink. p. I-6137, 20 punktą; 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, C-290/04, Rink. p. I-9461, 49 punktą; 2007 m. vasario 15 d. Sprendimo *Centro Equestre da Lezíria Grande*, C-345/04, Rink. p. I-1425, 23 punktą bei 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp ir kt.*, C-11/07, Rink. p. I-6845, 50 punktą ir *Arens-Sikken*, C-43/07, Rink. p. I-6887, 44 punktą).

41 Vadinas, nacionalinės teisės nuostata, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, iš principo prieštarautų SESV 63 straipsniui, jei U. Schröder savo motinai išmokėtų rentą būtų laikoma išlaidomis, tiesiogiai susijusiomis su jo veikla – Vokietijoje esančio nekilnojamojo turto, kurį jam perdavė jo tėvai, nuoma.

42 Vokietijos vyriausybė mano, kad šiuo atveju nėra tiesioginio ryšio. Jos teigimu, tokia renta, kvalifikuota kaip *ESTG* 10 straipsnio 1 dalies 1a punkto taikymo sritį patenkančios ypatingos išlaidos, skiriasi nuo eksploataavimo ir veiklos išlaidų, kurias pagal *ESTG* 50 straipsnio 1 dalį gali atskaityti ribotai apmokestinamas asmuo, jeigu jos yra pajamų šaltinio įsigijimo atsakomoji prievolė. Iš tikrųjų tokios rentos mokėjimas yra ne tipinė ar teisinė pajamų iš nuomos gavimo pasekmė, o priemonė, priimta dėl šeimos paramos, ir jos dydis buvo nustatytas ne pagal perduoto turto vertę, bet pagal gavėjo pragyvenimo poreikius ir skolininko bendrą finansinį pajėgumą, kuriuos tinkamai gali įvertinti tik jo gyvenamosios vietos valstybė narė. Šiomis aplinkybėmis Prancūzijos vyriausybė pažymi, kad rentos dydžiui neturi įtakos nei pajamų iš nuomos nebuvimas, nei, atvirkščiai, labai dideli pajamų gavimas.

43 Šiems argumentams negalima pritarti. Net jei rentos, kurią moka U. Schröder, dydis būtų nustatomas pagal skolininko finansinį pajėgumą ir gavėjo pragyvenimo poreikius, tiesioginis ryšio, kaip jis apibrėžiamas šio sprendimo 40 punkte nurodytuose sprendimuose, buvimą lemia ne kokia nors koreliacija tarp nagrinėjamų išlaidų ir apmokestinamų pajamų dydžio, bet tai, kad šios išlaidos neatsiejamoms nuo veiklos, iš kurios gaunamos apmokestinamos pajamos (šiuo atžvilgiu žr. minutą Sprendimo *Centro Equestre da Lezíria Grande* 25 punktą).

44 Todėl Teisingumo Teismas nusprendė, kad tarp nagrinėjamos veiklos ir jai vykdyti būtų išlaidų yra tiesioginis ryšys (šiuo klausimu žr. minutą sprendimą *Gerritse* 9 ir 27 punktus bei *Centro Equestre da Lezíria Grande* 25 punktą). Be to, tokio tiesioginio ryšio egzistavimas buvo pripažintas mokestinė konsultacijų išlaidų, kurių buvo patirta siekiant parengti mokesčių deklaraciją, atveju, nes pareiga parengti deklaraciją atsiranda dėl to, kad atitinkamoje valstybėje narėje yra gaunamos pajamos (žr. minutą Sprendimo *Conijn* 22 punktą).

45 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad U. Schröder perduotas nekilnojamas

turtas bent jau iš dalies buvo apsunkintas uzufrukto teisėmis, vėliau pakeistomis mokesine renta, kuri jis turi mokėti savo motinai. Taigi panašu, kad įsipareigojimas mokėti rentą atsirado dėl to, kad buvo perduotas šis turtas, nes įsipareigojimas buvo būtinas, kad U. Schröder galėtų jį turėti ir gauti iš jo pagrindinę byloje nagrinjamą pajamą iš nuomos, kurios apmokestinamos Vokietijoje.

46 Darytina išvada, kuri dar turėtų patikrinti nacionalinis teismas, kad jei U. Schröder įsipareigojo mokėti savo motinai rentą dėl to, jog jam buvo perduotas Vokietijoje esantis nekilnojamasis turtas, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, ši renta yra su šio turto eksploatavimu tiesiogiai susijusios išlaidos, todėl U. Schröder situacija šiuo atžvilgiu yra panaši į mokesčių mokėtojo rezidento situaciją.

47 Tokiomis aplinkybėmis nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią pajamą mokesčių srityje nerezidentams neleidžiama atskaityti tokių išlaidų, nors tai leidžiama rezidentams, nesant tinkamo pateisinimo, prieštarauja SESV 63 straipsniui.

48 Vokietijos vyriausybė nenurodė ir prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neminėjo jokio imperatyvaus bendrojo intereso pagrindo.

49 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama valstybės narės teisės nuostata, pagal kurią mokesčių mokėtojas rezidentas gali vienam iš savo tėvų, kuris jam perdavė tos valstybės teritorijoje esantį nekilnojamąjį turtą, išmokėti rentą atskaityti iš pajamų, gautų iš šio turto nuomos, tačiau mokesčių mokėtojas nerezidentas to padaryti negali, jei įsipareigojimas mokėti rentą atsirado dėl to, kad buvo perduotas turtas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

50 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama valstybės narės teisės nuostata, pagal kurią mokesčių mokėtojas rezidentas gali vienam iš savo tėvų, kuris jam perdavė tos valstybės teritorijoje esantį nekilnojamąjį turtą, išmokėti rentą atskaityti iš pajamų, gautų iš šio turto nuomos, tačiau mokesčių mokėtojas nerezidentas to padaryti negali, jei įsipareigojimas mokėti rentą atsirado dėl to, kad buvo perduotas turtas.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.