

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 šįgyto 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 valstybių teritorijoje – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Nekilnojamojo turto perleidimo mokesčiai*

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

Valstybės narė, kurios teisės aktuose numatyta, kad apskaičiuojant mokestį už perkamą nekilnojamojį turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta, jeigu pirkėjas fizinis asmuo parduoda kitą savo gyvenamojį 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 nekilnojamojį turtą ir kuriems neleidžiama pasinaudoti nagrinėjamo mokesčio lengvata perkant nekilnojamojį 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 EB 18 straipsnio pažymėtina, kad tai, jog mokesčio apmokestinamoji vertė nesumažinama asmenims, keičiantiems gyvenamojį 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 gyvenamojį būstą atitinkamoje valstybėje narėje įsigyjantis asmuo, nerezidentas šioje valstybėje narėje, skaitant 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 asmuo nusipirko nekilnojamojį būstą šioje valstybėje narėje, kad čia įsikurtų, ir, pirkdami savo ankstesnį pagrindinį gyvenamojį 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 sigyti nekilnojamąjį turtą, kuris bus pagrindinė gyvenamoji vieta. Tokiomis aplinkybėmis numatant, kad perkant turtą mokesčio lengvata gali naudotis tik asmenys, kurie jau sumokėjo ginčijamą mokestį sigydamiesi 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 sigijimas už atitinkamos teritorijos ribų nebuvo apmokestinę, lengvatą. Taigi šioje sistemoje yra tiesioginis ryšys tarp suteiktos mokesčio lengvatos ir pirminės rinkliavos. Iš tiesų, pirma, ši lengvata ir mokestiną našta 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 vertės ir sigyto 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 nekilnojamuoju turtu 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 apmokestinę. Akivaizdu, kad tokia situacija prieštarautų minėtam tikslui išvengti dvigubo apmokestinimo nacionalinės mokesčių sistemos atžvilgiu.

Kadangi nuostatos, draudžiančios riboti judėjimo laisvę ir sisteigimo laisvę, tvirtintos EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniuose, turi tokią pačią teisinę galią kaip ir iš esmės identišką tvirtintosios 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 sipareigojimų nevykdymas – Laisvas asmenų judėjimas – sisteigimo laisvė – Nekilnojamojo turto, skirto naujai pagrindinei gyvenamajai vietai kurti, pirkimas – Mokesčio už nekilnojamojo turto sigijimą bazės nustatymas – Parduoto gyvenamojo būsto vertės atskaitymas iš sigyto 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 sipareigojimų nevykdymo

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

teikti Liuksemburge,

ieškov?,

prieš

**Vengrijos Respubliką**, atstovaujamą R. Somssich ir M. Z. Fehér,

atsakov?,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį 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

## **Sprendimą**

1 Šiuo ieškiniu Europos Bendrijų Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Vengrijos Respublika neįvykdėsipareigojimų 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 pagrindinė gyvenamoji vieta, pirkimą, 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 gautą 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? mokes? apmokestinam?j? asmen? vertinamas neb?t? diskriminacinis d?l vietos, kurioje yra j? nekilnojamas 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 šį ieškinį.

## Dėl ieškinių

### Šalių argumentai

15 Komisija nurodo, kad ginijamas teisės aktas, ypač mokesčių už nekilnojamojo turto pirkimą apskaitavimo 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 Mokesčių įstatymo 21 straipsnio 5 dalį mokesčių 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 aplinkybėmis dėl šios diskriminacijos, atsiradusios dėl mokesčių 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 žia šikurti nei asmenys, perkantys naują šio tipo turtą vietoj jau turto turto Vengrijos teritorijoje.

18 Taigi, anot Komisijos, asmenų, kurie, prieš pirkdami Vengrijoje naują pagrindinę gyvenamąjį būstą, jau turėjo pagrindinę gyvenamąjį 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 ginijamas mokestis. Dėl aplinkybės, kad Vengrijos įstatymų leidėjas nenumato jokios galimybės apskaituojant mokesčių apmokestinamąjį 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 darnumą galima pateisinti naudojimosi EB sutartyje užtikrintais pagrindiniais principais apribojimais, tačiau šia priežastimi pagrįstam argumentui galima pritarti tik jei yra tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokesčio lengvatos ir jos kompensavimo konkrečia mokestine rinkliava. Tačiau nėra jokio tiesioginio mokestinio ryšio tarp ginčijamame teismo akte nekilnojamojo turto nurodytų pardavimo sandorių.

24 Be to, Komisija mano, jog teritorialumo principu, kuriuo remiasi Vengrijos Respublika, t. y. tuo, kad egzistuoja mokestinė kompetencija, kuri gali būti gyvendinta be jokių apribojimų nacionalinėje teritorijoje esančio nekilnojamojo turto atžvilgiu, ir kad ji neegzistuoja užsienyje esančio turto atžvilgiu, negali būti pateisinta Mokesčio įstatymo 21 straipsnio 5 dalyje tvirtinta priemonė.

25 Pasak Komisijos, kuri remiasi 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen* (C-319/02, Rink. p. I-7477) 49 punktu, Vengrijos institucijos taip pat negali remtis mokestinėmis pajamų sumažėjimu kaip privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, kad pateisintų šią priemonę.

26 Galiausiai vėl remdamasi minėtu Sprendimu *Manninen* Komisija taip pat atmeta pateisinimą, pagrįstą sunkumais atsižvelgti į tai, ar parduota nuosavybė kitoje valstybėje narėje ir ar sumokėti mokesčiai į įsigyjant, su kuriais Vengrijos institucijos susidurtų nustatydamos mokėtino mokesčio už Vengrijoje esančio nekilnojamojo turto įsigijimą dydį. Sunkumas nustatyti, kiek užsienyje sumokėtas mokestis atitinka ginčijamą mokestį pagal apskaičiavimo pagrindą ir metodą, negali būti argumentas, kuriuo būtų galima pateisinti nagrinjamą diskriminaciją. Vis dėlto Komisija pripažįsta, kad Vengrijos Respublika, taikydama 2008 m. sausio 17 d. Sprendimą *Jäger* (C-256/06, Rink. p. I-123), mokesčio mokytojui gali nustatyti konkrečius reikalavimus, kad gautų būtina informaciją, tačiau bet kuriuo atveju šie reikalavimai negali būti neproporcingi siekiamam tikslui.

27 Vengrijos Respublika pažymi, kad, kitaip, nei mano Komisija, ginčijamas mokestis turėtų būti priskirtas prie tiesioginių mokesčių kategorijos, ir nurodo, kad nagrinėjama apmokestinimo sistema nepažeidžiami EB 18, EB 39 bei EB 43 straipsniai ir atitinkamos EEE susitarimo nuostatos. Be to, ši valstybė narė tvirtina, kad ši sistema bet kokių atveju pateisinama bendrojo intereso pagrindais.

28 Pirmiausia, Vengrijos Respublika nurodo, kad laisvas asmenų judėjimas ir steigimo laisvė nepažeidžiami iš esmės dėl to, kad nėra diskriminacijos tarp objektyviai panašios situacijos. Ginčydama Komisijos nuomonę šiuo klausimu Vengrijos Respublika mano, kad visų asmenų, norinčių pirmą kartą įsigyti nekilnojamąjį turtą Vengrijoje, padėtis yra objektyviai panaši, o tai, ar jie buvo įsigiję tokį turtą kitoje valstybėje narėje, nesvarbu. Asmenų, kurie jau būdami nekilnojamojo turto, kuris yra jų pagrindinė gyvenamoji vieta, Vengrijoje savininkai įsigyja naują tokio tipo turtą šioje valstybėje vietoj senojo, padėtis taip pat yra objektyviai panaši.

29 Tačiau, anot šios valstybės narės, asmenų, kurie parduoda nekilnojamąjį turtą, kuris yra jų pagrindinė gyvenamoji vieta, Vengrijoje, kad įsigytų toje pačioje valstybėje kitą tokio tipo turtą, ir kurie parduoda nekilnojamąjį turtą, kuris yra jų pagrindinė gyvenamoji vieta, kitoje valstybėje narėje, kad įsigytų kitą tokio tipo turtą Vengrijoje, padėtis nėra objektyviai panaši. Iš tiesų, pirma, šių asmenų nuolatinė gyvenamoji vieta mokesčio mokėjimo tikslais gali būti kitur, nes tie, kurie

priklauso pirmai 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-225) 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 valstybės narę neturės 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. Sprendimų *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. Sprendimų *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 mokesčių 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 mokesčių 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 nekilnojamojamam 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.



D?I kaltinim?, susijusi? su Sutarties nuostat? pažeidimu

44 Kalbant apie kaltinim?, pagr?st? EB 18, EB 39 ir EB 43 straipsni? pažeidimu, reikia priminti, kad EB 18 straipsnio, kuriame apskritai ?tvirtinta kiekvieno S?jungos pilie?io teis? laisvai jud?ti ir apsigyventi valstybi? nari? teritorijoje, specialios normos yra EB 39 straipsnis, kiek tai susij? su darbuotoj? jud?jimo laisve, ir EB 43 straipsnis, kiek tai susij? su ?sisteigimo laisve (žr. 2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugalij?*, C?345/05, Rink. p. I?10633, 13 punkt?; 2007 m. sausio 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Švedij?*, C?104/06, Rink. p. I?671, 15 punkt?; 2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?*, C?152/05, Rink. p. I?39, 18 punkt? ir min?to Sprendimo *Komisija prieš Graikij?* 41 punkt?).

45 Tod?I, prieš pagal EB 18 straipsn? vertinant gin?ijam? mokes?io sistem? asmen?, kurie juda iš vienos valstyb?s nar?s ? kit? ketindami ten ?sikurti d?I priežas?i?, nesusijusi? su ekonomin?s veiklos vykdymu, atžvilgiu, j? reikia išnagrin?ti remiantis EB 39 ir EB 43 straipsniais.

– D?I EB 39 ir EB 43 straipsni? apribojim?

46 Visomis Sutarties nuostatomis, susijusiomis su laisvu asmen? jud?jimu, siekiama palengvinti S?jungos pilie?iams s?lygas visoje jos teritorijoje vykdyti bet koki? profesin? veikl? ir draudžiamos priemon?s, galin?ios sudaryti mažiau palankias s?lygas pilie?iams, siekiantiems vykdyti ekonomin? veikl? kitos valstyb?s nar?s teritorijoje (žr. 2005 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Danij?*, C?464/02, Rink. p. I?7929, 34 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?; min?t? Sprendimo *Komisija prieš Portugalij?* 15 punkt?, Sprendimo *Komisija prieš Švedij?* 17 punkt?, Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* 21 punkt? ir Sprendimo *Komisija prieš Graikij?* 43 punkt?).

47 Valstyb?s nar?s pilie?iams pripažinta ?sisteigimo laisv? apima j? teis? imtis savarankiškai dirban?i? asmen? veiklos ir ja verstis kitos valstyb?s nar?s teritorijoje tomis pa?iomis s?lygomis, kurios ?sisteigimo valstyb?s nar?s teis?s aktuose nustatytos jos pa?ios pilie?iams (žr., be kita ko, 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?*, 270/83, Rink. p. 273, 13 punkt? ir 2011 m. geguž?s 24 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgij?*, C?47/08, Rink. p. I?0000, 79 punkt?, taip pat šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Komisija prieš Austrij?*, C?161/07, Rink. p. I?10671, 27 punkt?). Kitaip tariant, pagal EB 43 straipsn? valstyb?ms nar?ms draudžiama savo teis?s aktuose numatyti kitokias veiklos vykdymo s?lygas asmenims, kurie nori pasinaudoti ?sisteigimo laisve, nei tos, kurios nustatytos j? pa?i? pilie?iams (min?t? 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Komisija prieš Austrij?* 28 punktą ir 2001 m. geguž?s 24 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgij?* 79 punktą).

48 Nagrin?jamu atveju Komisija nurodo, kad gin?ijamame teis?s akte ?tvirtintas skirtingas Vengrijos ar užsienio mokes?i? mok?toj?, kurie parduoda turt? Vengrijos teritorijoje, ir mokes?i? mok?toj?, kurie parduoda turt? už šios teritorijos rib?, mokestinis vertinimas yra diskriminacinis ir juo pastarieji atgrasomi nuo naudojimosi laisvo jud?jimo teise ir ?sisteigimo laisve.

49 Taigi Komisija mano, kad diskriminacija kyla d?I mažiau palankaus mokestinio vertinimo, taikomo perkeliant gyvenam?j? viet? iš kitos valstyb?s nar?s nei Vengrija ? pastar?j?, palyginti su tuo, kuris taikomas kei?iant gyvenam?j? viet? Vengrijos teritorijoje, ir iš esm?s laikosi nuomon?s, kad, remiantis mokestin?s lygyb?s principu, pirmoji, su keliomis valstyb?mis nar?mis susijusi, situacija turi b?ti vertinama taip pat kaip ir antroji ir kad jai susiklos?ius turi b?ti galima pasinaudoti gin?ijama teise ? mokes?io lengvat?.

50 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? diskriminacija gali kilti tik tuomet, kai panašioms situacijoms taikomos skirtingos normos arba kai ta pati norma taikoma skirtingoms situacijoms (žr., be kita ko, min?to Sprendimo *Schumacker* 30 punkt?; 2007 m. kovo

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

51 Vadinasi, ši? dviej? mokes?i? mok?tojų kategorij? skirtingas vertinimas gal?t? b?ti laikomas diskriminacija, kaip ji suprantama pagal Sutart?, jei ši? kategorij? mokes?i? mok?tojų pad?tis b?t? panaši pagal nagrin?jamas mokes?i? teis?s normas.

52 Darytina išvada, kad nagrin?jamu atveju Vengrijos Respublika prival?t? suteikti gin?ijam? mokes?io lengvat? mokes?i? mok?tojams, kurie parduoda už šios valstyb?s nar?s teritorijos esant? nekilnojam?j? turt?, tik su s?lyga, kad taikant š? mokest? j? pad?tis b?t? laikoma objektyviai panašia ? mokes?i? mok?tojų, kurie parduoda nekilnojam?j? turt? Vengrijoje, pad?t?.

53 Šiuo klausimu Vengrijos Respublika prieštarauja Komisijos išvadai ir nurodo, kad pad?tis yra nepanaši. Valstyb? nar? tvirtina, kad galima neišpl?sti gin?ijamos mokes?i? lengvatos taikymo turtui, už kur? jau buvo ar tur?jo b?ti sumok?tas mokestis kitoje valstyb?je nar?je, jei ji buvo numa?iusi tok? valstybin? mokest?. Atsižvelgiant ? šio mokes?io pob?d?, gin?ijamas teis?s aktas taikomas tik nekilnojamajam turtui Vengrijoje, nes asmen?, kurie anks?iau nebuvo ?sigij? nekilnojamojo turto šioje valstyb?je, ir t?, kurie jau tur?jo tok? turt?, pad?tis n?ra panaši, tod?l skirting? norm? taikymas šioms dviem asmen? kategorijoms n?ra diskriminacija, kaip ji suprantama pagal Sutart?.

54 Su tokiais argumentais negalima sutikti.

55 Iš ties? pagal nusistov?jusi? teismo praktik? tiesiogini? mokes?i? srityje rezident? ir nerezident? pad?tis valstyb?je paprastai n?ra panaši, nes nerezidento vienos valstyb?s teritorijoje gaunamos pajamos dažniausiai sudaro tik dal? jo bendr? pajam?, centralizuot? jo nuolatin?je gyvenamojoje vietoje, ir asmeninis nerezidento mokumas, atsirandantis atsižvelgiant ? jo bendras pajamas ir ? asmenin? bei šeimini? pad?t?, lengviausiai gali b?ti ?vertinamas toje vietoje, kur yra jo asmenini? ir turtini? interes? centras, t. y. paprastai jo nuolatin? gyvenamoji vieta (min?to Sprendimo *Schumacker* 31 ir 32 punktai; 1999 m. rugs?jo 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 valstyb? nar? nesuteikia nerezidentams tam tikr? mokes?i? lengvat?, kuri? ji suteikia rezidentams, atsižvelgiant ? objektyvius rezident? ir nerezident? pad?ties skirtumus, ir pajam? šaltinio, ir asmeninio mokumo arba jo asmenin?s bei šeimini?s pad?ties poži?riu paprastai n?ra diskriminacija (min?t? 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 min?to Sprendimo *Wallentin* 16 punktas).

57 Vis d?lto svarbu pažym?ti, kad šiuos principus Teisingumo Teismas išpl?tojo savo praktikoje, susijusioje su pajam? mokes?iu, t. y. srityje, kurioje objektyv?s mokes?i? mok?tojų skirtumai, kaip antai pajam? šaltinis, asmens mokumas ar asmenin? ir šeimini? pad?tis, gali tur?ti ?takos apmokestinant mokes?i? mok?tojų, ir ? juos paprastai atsižvelgia ?statym? leid?jas. Ta?iau taip n?ra gin?ijamo mokes?io, kuris yra nustatomas pagal nekilnojamojo turto pardavimo kain?, atveju. Taigi Vengrijos Respublika nenurod? ir iš bylos medžiagos nematyti, kad mokant š? mokest? atsižvelgiama ? asmenines mokes?i? mok?tojų aplinkybes.

58 Šiomis aplinkyb?mis gin?ijamo mokes?io atžvilgiu vienintelis nauj? pagrindin? gyvenam?j? b?st? Vengrijoje ?sigyjan?i? asmen?, nerezident? šioje valstyb?je nar?je, ?skaitant ir Vengrijos pilie?ius, pasinaudojusius laisvo jud?jimo S?jungoje teise, ir Vengrijos rezident?, Vengrijos ar kitos S?jungos valstyb?s pilie?i?, skirtumas susij?s su ankstesniu pagrindiniu gyvenamuoju b?stu. Iš ties? abiem atvejais asmenys nusipirko nekilnojam?j? b?st? Vengrijoje, kad ?ia ?sikurt?, ir,

pirkdami savo ankstesn? pagrindin? gyvenam?j? b?st?, vieni sumok?jo tok? pat? mokest? kaip gin?ijamasis valstyb?je, kurioje buvo šis b?stas, o kiti š? mokest? sumok?jo Vengrijoje.

59 Šiomis aplinkyb?mis, pripažinus, kad valstyb? nar? gali laisvai taikyti skirting? vertinim? vien d?l to, kad S?jungos pilie?io pirmoji pagrindin? gyvenamoji vieta yra kitoje valstyb?je nar?je, normos d?l laisvo asmen? jud?jimo tapt? beprasm?s (šiuo klausimu žr. min?to 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?* 18 punkt?; 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.*, C?397/98 ir C?410/98, Rink. p. I?1727, 42 punkt? ir 2008 m. lapkri?io 27 d. Sprendimo *Papillon*, C?418/07, Rink. p. I?8947, 26 punkt?).

60 Atsižvelgiant ? ankstesnius svarstymus, kaip teisingai nurodo Komisija, vis? asmen?, kurie perkelia savo pagrindin? gyvenam?j? viet? S?jungos ar EEE viduje, nesvarbu, ar perkeliama Vengrijos teritorijoje, ar iš kitos valstyb?s nar?s, kurioje buvo ankstesn? gyvenamoji vieta, ? Vengrij?, pad?tis yra panaši.

61 Tai konstatavus, reikia priminti, kad nustatant, ar egzistuoja diskriminacija, Bendrijos situacijos ir išimtinai vidaus situacijos panašumas turi b?ti nagrin?jamas atsižvelgiant ? atitinkam? nacionalini? nuostat? tiksl? (žr., be kita ko, min?to Sprendimo *Papillon* 27 punkt?).

62 Šiuo klausimu iš bylos medžiagos matyti, kad nagrin?jamu atveju nacionalin?s teis?s akto tikslas yra, kad kiekvienas nekilnojamojo turto pirkimas b?t? apmokestintas mokes?iu, kurio apmokestinam?j? vert? sudaro visa ?sigyto turto rinkos vert?, vengiant to, kad pirm? kart? ?sigyjant turt? apmokestinti ištekliai v?liau perkant turt? b?t? v?l apmokestinti.

63 Ta?iau d?l pad?ties panašumo pažym?tina, kad šis tikslas – kapital?, investuot? nekilnojamam turtui pirkti, apmokestinti tik vien? kart? – gali b?ti iš esm?s pasiektas ir tuo atveju, kai parduotas nekilnojamasis turtas yra Vengrijos teritorijoje, ir tuo atveju, kai jis yra kitos valstyb?s nar?s teritorijoje.

64 Taigi atsižvelgiant ? Mokes?i? ?statymo tiksl? ši abiej? grupi? asmen? pad?tis yra panaši.

65 Tod?l gin?ijama mokes?io sistema ?tvirtintas nevienodas poži?ris atsižvelgiant ? viet?, kur yra parduotas nekilnojamasis turtas.

66 Kalbant apie Komisijos nurodyt? gin?ijamo teis?s akto atgrasom?j? poveik?, reikia priminti, kad, kaip pažym?ta, jame nesuteikiama gin?ijama mokes?io lengvata asmenims, kurie Vengrijoje ?sigyja nekilnojam?j? turt?, kuris bus pagrindin? gyvenamoji vieta, ir kurie jau pardav? ar ketina parduoti savo ankstesn? gyvenam?j? b?st? kitoje valstyb?je nar?je, tod?l šiame teis?s akte šiems asmenims numatyta didesn? mokestin? našta nei tiems, kuriems taikoma lengvata.

67 Šiomis aplinkyb?mis negalima atmesti, kad tam tikrais atvejais gin?ijamu teis?s aktu asmenys, kuri naudojami laisvo jud?jimo teise (ir ?sisteigimo teise), numatyta EB 39 ir EB 43 straipsniuose, gali b?ti atgrasomi nuo gyvenamojo b?sto Vengrijoje pirkimo.

68 Atsižvelgiant ? nurodytus argumentus, reikia konstatuoti, kad tiek, kiek Mokes?i? ?statymo 2 straipsnio 2 dalies ir 21 straipsnio 5 dalies nuostatose asmenys, kurie ketina ?sikurti Vengrijoje ir ?ia perka nekilnojam?j? turt? ir kuriems neleidžiama pasinaudoti nagrin?jamo mokes?io lengvata perkant nekilnojam?j? turt?, vertinami mažiau palankiai, kiek tai susij? su mokes?iu už nekilnojamojo turto pirkim?, palyginti su asmenimis, kurie kei?ia b?st? šioje valstyb?je nar?je, šios nuostatos yra EB 39 ir EB 43 straipsnyje ?tvirtinto laisvo asmen? jud?jimo apribojimas.

– D?l apribojimo pateisinimo

69 Iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad nacionalin?s priemon?s, galin?ios apriboti

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

70 Taigi reikia i?ssiaiškinti, 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 I? 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 (??r. 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 grind?iamam argumentui gal?t? b?ti pritarta, turi b?ti nustatytas tiesioginis ry?ys tarp atitinkamos mokes?io lengvatos ir jos kompensavimo konkre?ia mokestine rinkliava (??r., 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 ?iuo 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? ?ioje valstyb?je, per ?iame ?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 i?tekli?, 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 pana?? turt?, ?ios mokes?io lengvatos sistema atspindi simetri?k? logik?, kaip ji suprantama pagal teismo praktik? (?iuo klausimu ??r. min?to Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt* 42 punkt?).

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

76 Darytina i?vada, kad ?ioje sistemoje yra tiesioginis ry?ys tarp suteiktos mokes?io lengvatos ir pirmin?s rinkliavos. I? ties?, pirma, ?i lengvata ir mokestin? na?ta 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 punktų; 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 neginčija, 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 tokiam tikslui pasiekti, nes jis visiškai simetriškas, kadangi taikant ginčijamą apmokestinimo tvarką galima atsižvelgti tik į parduoto nekilnojamojo turto Vengrijoje vertę ir įsigyto nekilnojamojo turto vertę 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 susijusių sandorių, sudarytų kitose valstybėse narėse.

82 Tokiomis aplinkybomis, jei būtų atsižvelgiama į šiuos sandorius siekiant sumažinti nagrinjamo mokesčių apmokestinamąją vertę, šie sandoriai būtų vertinami kaip apmokestinti ginčijamu mokesčiu, 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 švairių 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?jamu 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?.