TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2025 m. sausio 16 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Sąjungos pilietybė – SESV 21 straipsnio 1 dalis – Teisė laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje – Mokesčių teisės aktai – Pajamų mokestis – Asmeninio bazinio atskaitymo už išlaikomą vaiką, kuris gavo paramą judumui švietimo tikslais pagal programą *Erasmus+*, apskaičiavimas – Reglamentas (ES) Nr. 1288/2013 – Stipendijų, skirtų fizinių asmenų, kuriems taikomas šis reglamentas, judumui palengvinti, apmokestinimas – Laisvo judėjimo ribojimas – Proporcingumas“

Byloje C-277/23

dėl *Ustavni sud Republike Hrvatske* (Konstitucinis teismas, Kroatija) 2023 m. balandžio 18 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2023 m. balandžio 28 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

E. P.

prieš

Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro penktosios kolegijos pirmininko pareigas einantis ketvirtosios kolegijos pirmininkas I. Jarukaitis, teisėjai D. Gratsias ir Z. Csehi (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Szpunar,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– Kroatijos vyriausybės, atstovaujamos G. Vidović Mesarek,

– Europos Komisijos, atstovaujamos B.-R. Killmann, M. Mataija, W. Roels ir H. van Vliet,

susipažinęs su 2024 m. liepos 4 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

* Proceso kalba: kroatų.

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 18, 20, 21 straipsnių ir 165 straipsnio 2 dalies antros įtraukos, taip pat 2004 m. balandžio 29 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (EB) Nr. 883/2004 dėl socialinės apsaugos sistemų koordinavimo (OL L 166, 2004, p. 1.; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 5 sk., 5 t., p. 72; klaidų ištaisymas OL L 188, 2013, p. 10) 67 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant E. P. ir *Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak* (Kroatijos Respublikos finansų ministerija, nepriklausoma antros pakopos administracinės procedūros tarnyba) (toliau – nepriklausoma antros pakopos administracinės procedūros tarnyba) ginčą dėl to, kad mokesčių administratorius, apskaičiuodamas E. P. pajamų mokesčiui taikytiną atskaitymą, atsižvelgė į paramą judumui švietimo tikslais pagal programą *Erasmus+*, kurią gavo jos išlaikomas vaikas.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Reglamentas Nr. 883/2004

3 Reglamento Nr. 883/2004 1 straipsnio z punkte nustatyta:

„Šiame reglamente:

<…>

z) „išmoka šeimai“ – visos išmokos natūra arba pinigais, skirtos padengti šeimos išlaidoms, neįskaitant I priede nurodytų išankstinių išlaikymo ir specialių vaiko gimimo bei įvaikinimo išmokų.“

4 Šio reglamento 3 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Šis reglamentas taikomas visiems teisės aktams, kurie apima šias socialinės apsaugos sritis:

<…>

j) išmokas šeimai.“

5 Šio reglamento 67 straipsnyje „Šeimos nariai, gyvenantys kitoje valstybėje narėje“ nurodyta:

„Asmuo turi teisę gauti išmokas šeimai pagal kompetentingos valstybės narės teisės aktus, taip pat ir už savo šeimos narius, gyvenančius kitoje valstybėje narėje, tartum jie gyventų pirmojoje valstybėje narėje. Tačiau pensininkas turi teisę gauti išmokos šeimai pagal valstybės narės, atsakingos už jo pensijos mokėjimą, teisės aktus.“

Reglamentas (ES) Nr. 1288/2013

6 Pagrindinės bylos aplinkybių atsiradimo momentu galiojusio 2013 m. gruodžio 11 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 1288/2013, kuriuo sukuriama Sąjungos švietimo, mokymo, jaunimo ir sporto programa „Erasmus+“ ir kuriuo panaikinami sprendimai Nr. 1719/2006/EB, Nr. 1720/2006/EB ir Nr. 1298/2008/EB (OL L 347, 2013, p. 50), 40 konstatuojamoji dalis išdėstyta taip.

„siekiant padidinti galimybes pasinaudoti Programa, pavienių asmenų judumui remti numatytos dotacijos turėtų būti pritaikytos prie gyvenimo lygio ir pragyvenimo išlaidų priimančioje šalyje. Vadovaujantis nacionaline teise valstybės narės taip pat turėtų būti skatinamos toms dotacijoms netaikyti jokių mokesčių, įskaitant socialinius. Nuo tokių mokesčių turėtų būti atleidžiamos viešosios arba privačiosios įstaigos, teikiančios tokią finansinę paramą atitinkamiems asmenims.“

7 Šio reglamento 6 straipsnio „Programos veiksmai“ 1 dalyje nustatyta:

„Švietimo ir mokymo srityje Programos tikslų siekiama šių tipų veikla:

a) pavienių besimokančiųjų asmenų judumas;

<…>“

8 Šio reglamento 18 straipsnio „Biudžetas“ 7 dalyje numatyta:

„Pavienių besimokančiųjų asmenų judumui, kaip nurodyta 6 straipsnio 1 dalies a punkte ir 12 straipsnio a punkte, skirtos lėšos, kurias turi valdyti nacionalinė agentūra ar agentūros (toliau – nacionalinė agentūra), skirstomos remiantis tokiais kriterijais, kaip gyventojų skaičius, pragyvenimo išlaidos valstybėje narėje, atstumai tarp valstybių narių sostinių ir veiklos rezultatai. Pagal veiklos rezultatus, atsižvelgiant į 8 ir 9 dalyse nurodytus kriterijus, skiriama 25 % visų lėšų. 8 straipsnio 1 dalies a punkte ir 14 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytų strateginių partneryščių lėšos, kurias turi paskirstyti ir valdyti nacionalinė agentūra, skiriamos remiantis kriterijais, kuriuos turi nustatyti [Europos] Komisija, laikydamasi 36 straipsnio 3 dalyje nurodytos nagrinėjimo procedūros. Tie kriterijų nustatymo metodai turi būti kiek įmanoma neutralūs valstybių narių skirtingų švietimo ir mokymo sistemų atžvilgiu, juos taikant turi būti vengiama didelių valstybėms narėms skirtų metinio biudžeto sumų sumažinimų skirtingais metais ir turi būti kuo labiau sumažinti pernelyg dideli skirtų lėšų lygio skirtumai.“

Nacionalinė teisė

9 Pagrindinėje byloje taikytinos redakcijos 2004 m. gruodžio 3 d. *Zakon o porezu na dohodak* (Pajamų mokesčio įstatymas; NN 177/04, toliau – ZPD) 6 straipsnyje numatyta, kad iš pajamų mokesčio bazės atimami asmeniniai atskaitymai.

10 Pagal ZPD 10 straipsnio 13, 18 ir 20 punktus nuo pajamų mokesčio atleidžiami:

„13. moksleivių ir studentų stipendijos už formalųjį švietimą aukštosiose mokyklose ir universitetuose, taip pat doktorantūros studijas ir podoktorantūros stažuotes, kurioms lėšos numatytos Kroatijos Respublikos biudžete, ir stipendijos, mokamos, t. y. skiriamos iš [Sąjungos] biudžeto ir reglamentuojamos konkrečiomis tarptautinėmis sutartimis, studentams už formalųjį švietimą aukštosiose mokyklose,

<…>

18. stipendijos studentams, atrinktiems viešuosiuose konkursuose, kuriuose vienodomis sąlygomis gali dalyvauti visi studentai, už formalųjį švietimą aukštosiose mokyklose, kurias moka, t. y. skiria fondai, institucijos ir kiti Kroatijos Respublikoje švietimo arba mokslo ir mokslinių tyrimų tikslais įregistruoti subjektai, reglamentuojami specialių nuostatų ir įsteigti siekiant teikti stipendijas,

<…>

20. Sumos, mokamos kaip dotacijos iš Europos Sąjungos fondų ir programų, gaunamų per įstaigas, akredituotas Kroatijos Respublikoje pagal Europos Sąjungos teisės nuostatas, skirtos judumo veiksmams įgyvendinti pagal Europos Sąjungos programas ir fondus, skirtus švietimo ir profesinio mokymo tikslams, pagal Europos Komisijos finansinį reglamentą, neviršijant nustatytų sumų.“

11 ZPD 36 straipsnyje nustatyta:

„(1) Iš gyventojų bendros pagal šio įstatymo 5 straipsnį gautų pajamų sumos atimamas 2 200 [Kroatijos kunų (HRK), apie 292 EUR] asmeninis bazinis atskaitymas už kiekvieną mokestinio laikotarpio, už kurį apskaičiuojamas mokestis, mėnesį. <…>

(2) Gyventojai gali padidinti šio straipsnio 1 dalyje nurodytą bazinį atskaitymą šiomis sumomis:

<…>

2. jei turi išlaikomų vaikų už pirmąjį vaiką – suma, lygia 0,5 asmeninio bazinio atskaitymo, už antrąjį – suma, lygia 0,7 asmeninio bazinio atskaitymo, už trečiąjį – suma, lygia 1,0 asmeniniam baziniam atskaitymui, už ketvirtąjį – suma, lygia 1,4 asmeninio bazinio atskaitymo, už penktąjį – suma, lygia 1,9 asmeninio bazinio atskaitymo, o už kiekvieną paskesnį vaiką asmeninis bazinis atskaitymas laipsniškai didinamas suma, lygia 0,6, 0,7, 0,8, 0,9, 1,0 asmeninio bazinio atskaitymo už pirmesnį vaiką.

<…>

(4) Išlaikomais artimais šeimos nariais ir išlaikomais vaikais laikomi fiziniai asmenys, kurių apmokestinamosios pajamos, neapmokestinamosios pajamos ir kitos sumos, kurios pagal šį įstatymą nelaikomos pajamomis, per metus neviršija sumos, penkis kartus didesnės nei šio straipsnio 1 dalyje nurodytas asmeninis bazinis atskaitymas.

(5) Nukrypstant nuo šio straipsnio 4 dalies, nustatant teisę į bazinį atskaitymą už išlaikomus artimus šeimos narius ir išlaikomus vaikus, neatsižvelgiama į sumas, gautas pagal atskirus teisės aktus dėl socialinės paramos, išmokų vaikams, išmokų gimus vaikui, arba išmokas naujagimio kraiteliui, ir maitintojo netekimo pensiją po vieno iš tėvų mirties. <…>“

12 ZPD 54 straipsnyje numatyta, kad tam tikriems mokesčių mokėtojams, įskaitant ieškovę pagrindinėje byloje, gyvenantiems remiamuose regionuose ir Vukovaro mieste (Kroatija), nustatyta didesnė asmeninė atskaitoma suma nei numatyta ZPD 36 straipsnio 2 dalies 1 punkte,

kuri klostantis pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms siekė 3 000 HRK, o tai pagal šio įstatymo 36 straipsnio 2 dalies 2 punktą lėmė šioje nuostatoje numatytas atskaitomos sumos už išlaikomus vaikus padidėjimas.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

13 Pareiškėja pagrindinėje byloje, Kroatijos pilietė, turi prievolę mokėti pajamų mokestį ir pajamų mokesčio priedą kaip specialų vietos valdžios institucijos mokestį. Atsižvelgiant į gyvenamąją vietą ji turi teisę į ZPD numatytas mokesčių lengvatas.

14 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad vienas iš pareiškėjos pagrindinėje byloje išlaikomų vaikų už 2014–2015 akademinius metus gavo paramą judumui švietimo tikslais pagal programą *Erasmus+*, kad galėtų studijuoti Suomijos universitete, ir prieš išvykstant į šią šalį 2014 m. pabaigoje jam buvo išmokėtas 1 840 eurų šios paramos avansas.

15 Už mokestinius laikotarpius iki 2014 m. pareiškėjai pagrindinėje byloje pagal ZPD 36 straipsnio 2 dalies 2 punktą ir 54 straipsnio 1 dalies 2 punktą buvo padidintas asmeninis bazinis atskaitymas už išlaikomą vaiką.

16 2015 m. liepos 27 d. pranešimu apie mokėtiną mokestį *Porezna uprava Ministarstva financija Republike Hrvatske* (Kroatijos Respublikos finansų ministerijos mokesčių administratorius) informavo pareiškėją pagrindinėje byloje, kad ji turi sumokėti atitinkamą mokestį, motyvuodamas tuo, kad nuo 2014 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. buvo panaikintas asmeninio bazinio atskaitymo už jos išlaikomą vaiką padidinimas, nes per šį laikotarpį ji gavo sumas, viršijančias ZPD 36 straipsnio 4 dalyje nurodytą ribą, kuri buvo viršyta dėl to, kad šis vaikas gavo paramą judumui pagal programą *Erasmus+*.

17 Pareiškėja pagrindinėje byloje dėl šio pranešimo apie mokėtiną mokestį pateikė skundą nepriklausomai antros pakopos administracinės procedūros tarnybai ir teigė, kad ji nepagrįstai negali pasinaudoti asmeninio bazinio atskaitymo už savo išlaikomą vaiką padidinimu už 2014 m. Jos teigimu, parama judumui švietimo tikslais, teikiama studentams pagal programą *Erasmus+*, turėjo būti laikoma „socialine parama“, todėl pagal ZPD 36 straipsnio 5 dalį į ją neturėjo būti atsižvelgta nustatant teisę į asmeninio bazinio atskaitymo už išlaikomus vaikus padidinimą.

18 2019 m. liepos 17 d. sprendimu nepriklausoma antros pakopos administracinės procedūros tarnyba atmetė minėtą skundą kaip nepagrįstą.

19 Pareiškėja pagrindinėje byloje apskundė šį sprendimą *Upravni sud Osijek* (Osijeko administracinis teismas, Kroatija), šis 2020 m. sausio 30 d. sprendimu jį atmetė kaip nepagrįstą.

20 Pareiškėja pagrindinėje byloje dėl šio sprendimo pateikė apeliacinį skundą *Visoki upravni sud* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Kroatija), šis jį atmetė 2021 m. sausio 20 d. sprendimu.

21 Pareiškėja pagrindinėje byloje dėl šio sprendimo pateikė konstitucinį skundą *Ustavni sud Republike Hrvatske* (Konstitucinis Teismas, Kroatija), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui. Grįsdama šį skundą ji, be kita ko, nurodo pagrindą, grindžiamą Kroatijos Respublikos Konstitucijoje numatytos pareigos apsaugoti subjektines teises, kylančias iš Sąjungos teisės, pažeidimu. Konkrečiau kalbant, ji teigia, kad yra diskriminuojama pažeidžiant

SESV 18 straipsnį ir yra mažiau palankioje padėtyje pažeidžiant SESV 20 straipsnio 2 dalies a punktą ir 21 straipsnio 1 dalį, nes jos išlaikomas vaikas naudojasi savo teise judėti ir apsigyventi kitoje nei jo kilmės valstybėje narėje švietimo tikslais.

22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar Sąjungos teisė taikytina pareiškėjos pagrindinėje byloje situacijai, konkrečiau kalbant, ar pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės mokesčių teisės aktai yra suderinami su SESV 18, 20, 21 straipsniais, 165 straipsnio 2 dalimi ir Reglamento Nr. 883/2004 67 straipsniu.

23 Be to, jis pažymi, kad iš Kroatijos Respublikos ombudsmenės 2017 m. ataskaitos matyti, jog ji iš Kroatijos universitetų gavo informacijos, kad studentai, suinteresuoti pasinaudoti programoje *Erasmus+* numatytomis priemonėmis, jų atsisakė po to, kai sužinojo, kad, remiantis Kroatijos Respublikos finansų ministerijos aiškinimu, dėl paramos judumui švietimo tikslais gavimo pagal programą *Erasmus+* jų tėvai netenka teisės į asmeninio bazinio atskaitymo už išlaikomus vaikus padidinimą, dėl to sumažėjo tokiomis priemonėmis suinteresuotų studentų paraiškų skaičius.

24 Tokiomis aplinkybėmis *Ustavno sodišče Republike Hrvatske* (Konstitucinis Teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar SESV 18, 20 ir 21 straipsnius ir 165 straipsnio 2 dalies antrą įtrauką reikia aiškinti taip, kad jiems prieštarauja valstybės narės teisės normos, pagal kurias vienas iš tėvų netenka teisės į metinio bazinio pajamų mokesčio atskaitymo už išlaikomą vaiką padidinimą dėl to, kad šiam vaikui – kaip išlaikomam studentui, kuris naudojasi teise laisvai judėti ir gyventi kitoje valstybėje narėje švietimo tikslais ir dėl to, remdamasis nacionaliniais įgyvendinimo aktais, pasinaudojo Reglamento Nr. 1288/2013 6 straipsnio 1 dalies a punkte numatytomis priemonėmis, skirtomis užtikrinti studentų judumui iš valstybės narės su mažesnėmis arba vidutinio dydžio vidutinėmis pragyvenimo išlaidomis į valstybę narę su didesnėmis vidutinėmis pragyvenimo išlaidomis, apibrėžtomis pagal Europos Komisijos kriterijus, kaip tai suprantama pagal šio reglamento 18 straipsnio 7 dalį, buvo išmokėta parama studentų judumui, kurios dydis viršija nustatytą fiksuotą ribą?

2. Ar Reglamento Nr. 883/2004 67 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jam prieštarauja valstybės narės teisės normos, pagal kurias vienas iš tėvų netenka teisės į metinį bazinį pajamų mokesčio atskaitymo už išlaikomą studentą padidinimą, kai studentas, studijuodamas kitoje valstybėje narėje, naudojosi parama studentų judumui pagal Reglamento Nr. 1288/2013 6 straipsnio 1 dalies a punktą?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl priimtinumo

25 Kroatijos vyriausybės nuomone, priejudiciniai klausimai yra nepriimtini. Šiuo klausimu ji tvirtina, kad nors, žinoma, studentai patenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, kai naudojasi teise laisvai judėti studijų kitoje valstybėje narėje nei jų kilmės valstybė narė tikslais dalyvaudami programoje *Erasmus+*, iš to negalima daryti išvados, kad ši teisė taikoma ir jų šeimos nariams, be kita ko, jų tėvams. Pareiškėjos pagrindinėje byloje mokestinė situacija, visų pirma jos pajamų mokesčio apskaičiavimas ir jos teisės į asmeninį bazinį atskaitymą nustatymas, reglamentuojami nacionalinės teisės ir nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, kaip ji nurodo. Juo labiau kad

pareiškėjos pagrindinėje byloje situacija yra išimtinai vidaus situacija, atsižvelgiant į jos pilietybę, tai, kad ji dirba Kroatijoje, joje gauna pajamų, asmeniškai nepasinaudojo judėjimo laisve ir negavo paramos judumui švietimo tikslais pagal programą *Erasmus+*.

26 Šiuo klausimu primintina, kad tik pagrindinę bylą nagrinėjantis nacionalinis teismas, turintis prisiimti atsakomybę dėl būsimo teismo sprendimo, atsižvelgdamas į konkrečias tos bylos aplinkybes, privalo įvertinti tiek prejudicinio sprendimo reikalingumą, kad būtų galima priimti sprendimą, tiek Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Tai reiškia, kad nacionalinių teismų pateiktiems prejudiciniams klausimams taikoma svarbos prezumpcija ir kad Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl šių klausimų tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės nuostatos išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindinėje byloje nagrinėjamo ginčo aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba jeigu Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teisines aplinkybes, būtinos tam, kad naudingai atsakytų į tuos klausimus (be kita ko, žr. 2023 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Royal Antwerp Football Club*, C-680/21, EU:C:2023:1010, 35 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

27 Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas tiksliai nurodo priežastis, paskatinusias jį manyti, kad Sąjungos teisės išaiškinimas yra būtinas jo sprendimui priimti ir kad atsakymai į prejudicinius klausimus gali turėti įtakos pagrindinės bylos baigčiai. Jis mano, kad, atsižvelgiant į jam pateikto ieškinio dalyką ir į tai, kad nėra Teisingumo Teismo jurisprudencijos dėl nacionalinių mokestinių priemonių, susijusių su studentų judumu pagal programą *Erasmus+*, diskriminacinio pobūdžio arba neproporcingumo, kad priimtų sprendimą, jis, be kita ko, turi nustatyti, ar individualūs aktai, dėl kurių jam pareikštas ieškinys, prieštarauja SESV 18, 20, 21 straipsniams ir 165 straipsnio 2 daliai.

28 Be to, „visiškai vidaus“ negali būti laikoma situacija, kai kyla klausimas, ar ir, atitinkamai, kokiu mastu dalyvavimas Sąjungos teisės reglamentuojamoje programoje, kaip antai programoje *Erasmus+*, turi įtakos mokesčių sistemai, taikomai vienam iš tėvų, mokesčių mokėtojui, išlaikančiam vaiką, kuris dalyvavo šioje programoje, neatsižvelgiant į tai, ar šią situaciją, be kita ko, reglamentuoja ši teisė. Šio galimo poveikio apimties ir būdų vertinimas susijęs ne su pateiktų klausimų priimtinumu, o su bylos esme.

29 Darytina išvada, kad prejudiciniai klausimai yra priimtini.

Dėl esmės

30 Savo prejudiciniuose klausimuose prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo kelias Sąjungos teisės nuostatas ir siekia išsiaiškinti, ar pagal jas draudžiamos tokios nacionalinės teisės nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje.

31 Dėl Reglamento Nr. 883/2004 67 straipsnio pirmiausia reikia pažymėti, kad šiuo straipsniu siekiama nustatyti valstybės narės teisės aktus, kuriais reglamentuojama teisė gauti išmokas šeimai. Kaip teigia Kroatijos vyriausybė ir Komisija, kadangi pagrindinėje byloje nagrinėjamas mokestinis atskaitymas yra ne išmoka pinigais, skirta šeimos išlaidoms padengti, o mokesčių lengvata, kuri tam tikromis sąlygomis sumažina pajamų mokesčio sumą, šis atskaitymas nėra išmoka šeimai, kaip ji suprantama pagal Reglamento Nr. 883/2004 1 straipsnio z punktą. Darytina išvada, kad šio reglamento 67 straipsnis netaikytinas pagrindinėje byloje.

32 Kiek tai susiję su SESV 18 straipsniu ir konkrečiau su jame nurodytu diskriminacijos dėl pilietybės draudimu, iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas, be kita ko, į Reglamento Nr. 1288/2013 tikslus, mano, kad pareiškėjos pagrindinėje byloje situacija nėra nei panaši į apskritai pajamų mokesčiu apmokestinamų asmenų, kurių vaikai nepasinaudojo teise laisvai judėti, padėtį, nei į konkrečiai tokių apmokestinamųjų asmenų, kurių vaikai gavo judumo paramą mokymosi tikslais pagal programą *Erasmus+*, skirtą universitetinėms studijoms valstybėse narėse, kuriose pragyvenimo išlaidos panašios arba mažesnės. Vis dėlto, atsižvelgiant į tai, kad pareiškėjos pagrindinėje byloje vaikas atvyko studijuoti universitete į valstybę narę, kurioje pragyvenimo išlaidos yra didesnės nei Kroatijoje, šiam teismui kyla klausimas, ar ZPD 36 straipsnio 5 dalyje numatytos išimties netaikymas pareiškėjai pagrindinėje byloje turi būti laikomas nepagrįstu laisvo studentų judėjimo apribojimu pagal SESV 20 ir 21 straipsnius.

33 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 20 ir 21 straipsniai, siejami su SESV 165 straipsnio 2 dalies antra įtrauka, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, pagal kurias, siekiant nustatyti asmeninio bazinio atskaitymo, į kurį turi teisę vienas iš tėvų, mokesčių mokėtojas, už savo išlaikomą vaiką, sumą, atsižvelgiama į paramą judumui švietimo tikslais, kurią šis vaikas gavo pagal programą *Erasmus+*, ir dėl to apskaičiuojant pajamų mokestį tam tikrais atvejais prarandama teisė į šio atskaitymo padidinimą.

34 Pirma, reikia priminti, kad nors pagal suformuotą jurisprudenciją tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai ir ši teisė iš principo nedraudžia valstybėms narėms apmokestinti iš Sąjungos fondų finansuojamų pajamų (šiuo klausimu žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, EU:C:1995:31, 21 punktą; 2023 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Finanzamt G (Paramos vystymui projektai)*, C-15/22, EU:C:2023:636, 64 punktą ir 2023 m. lapkričio 23 d. Sprendimo *Ministarstvo financija* C-682/22, EU:C:2023:920, 33 punktą), toks apmokestinimas turi būti atliekamas laikantis Sąjungos teisės, visų pirma SESV nuostatų, susijusių su kiekvienam Sąjungos piliečiui pripažįstama teise laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje (pagal analogiją žr. 2005 m. liepos 12 d. Sprendimo *Schempp*, C-403/03, EU:C:2005:446, 19 punktą).

35 Šie argumentai taip pat taikomi tuo atveju, kai, kaip šiuo atveju, tiesiogiai kalbama ne apie iš Sąjungos fondų finansuojamų pajamų apmokestinimą, o apie atsižvelgimą į jas apskaičiuojant mokesčių mokėtojo, išlaikančio tokias pajamas gavusį vaiką, pajamų mokestį.

36 Šiuo klausimu pirmiausia primintina, kad pagal SESV 20 straipsnį kiekvienam asmeniui, turinčiam valstybės narės pilietybę, suteikiamas Sąjungos piliečio statusas, kuris yra pagrindinis valstybių narių piliečių statusas (2001 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Grzelczyk*, C-184/99, EU:C:2001:458, 31 punktas ir 2023 m. rugsėjo 5 d. Sprendimo *Udlændinge- og Integrationsministeriet, (Danijos pilietybės netekimas)*, C-689/21, EU:C:2023:626, 29 punktas).

37 Kaip matyti iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos, valstybės narės pilietis, kuris, kaip Sąjungos pilietis, pasinaudojo teise laisvai judėti ir apsigyventi kitoje nei savo kilmės valstybėje narėje, gali remtis jam, kaip Sąjungos piliečiui, priklausančiomis teisėmis, be kita ko, numatytomis SESV 21 straipsnio 1 dalyje, taip pat prireikus savo kilmės valstybės narės atžvilgiu (2024 m. vasario 22 d. Sprendimo *Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date*, C-491/21, EU:C:2024:143, 26 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

38 Antra, reikia pažymėti, kad nacionalinės teisės normos, dėl kurių kai kurie tam tikros valstybės piliečiai atsiduria blogesnėje padėtyje tik dėl to, kad pasinaudojo teise laisvai judėti ir apsigyventi kitoje valstybėje narėje, yra SESV 21 straipsnio 1 dalimi visiems Sąjungos piliečiams garantuojamų laisvų ribojimas (2006 m. liepos 18 d. Sprendimo *De Cuyper*, C-406/04, EU:C:2006:491, 39 punktas ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *A (Pagalba neįgaliajam)*, C-679/16, EU:C:2018:601, 60 punktas).

39 Iš tiesų, SESV numatytos galimybės Sąjungos piliečių judėjimo srityje nebūtų visiškai veiksmingos, jei valstybės narės pilietį nuo pasinaudojimo jomis būtų galima atgrasyti sudarant kliūtis jam apsigyventi kitoje valstybėje narėje jo kilmės valstybės teisės normomis, nubaudžiančiomis jį vien dėl to, kad pasinaudojo minėtomis galimybėmis (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Pusa*, C-224/02, EU:C:2004:273, 19 punktą ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *A (Pagalba neįgaliajam)*, C-679/16, EU:C:2018:601, 61 punktą).

40 Ši išvada ypač svarbi švietimo srityje, atsižvelgiant į SESV 6 straipsnio e punktu ir 165 straipsnio 2 dalies antra įtrauka siekiamus tikslus, t. y. be kita ko, skatinti studentų ir dėstytojų judumą (2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *D'Hoop*, C-224/98, EU:C:2002:432, 32 punktas ir 2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Thiele Meneses*, C-220/12, EU:C:2013:683, 24 punktas).

41 Be to, programa *Erasmus+*, kaip ir kitos Sąjungos veiksmų programos švietimo srityje, grindžiama SESV 165 ir 166 straipsniais ir ja siekiama, be kita ko, skatinti studentų judumą Sąjungoje ir leisti jiems pradėti ar tęsti studijas skirtingose valstybėse narėse, neatsižvelgiant į jų kilmės vietą, taip sustiprinant europinį švietimo ir mokymo aspektą. Tačiau šio tikslo įgyvendinimas, atsižvelgiant į studentų ir jų tėvų turimas ekonomines priemones, gali susidurti su papildomomis išlaidomis, kurias lemia šis judumas. Finansinė parama, teikiama, be kita ko, skiriant stipendijas, skirtas šios programos paramos gavėjų judumui palengvinti, rodo Sąjungos norą padėti konkrečiai ir veiksmingai įveikti šias kliūtis.

42 Šiomis aplinkybėmis reikia pažymėti, kad Reglamento Nr. 1288/2013 40 konstatuojamojoje dalyje Sąjungos teisės aktų leidėjas ragino valstybes nares, laikantis nacionalinės teisės, atleisti stipendijas, skirtas šiame reglamente nurodytų fizinių asmenų judumui palengvinti, nuo bet kokių mokesčių, įskaitant socialinius, tačiau valstybėms narėms nenustatoma jokių konkrečių pareigų, susijusių, be kita ko, su tėvų, mokesčių mokėtojų, pajamų mokesčio apskaičiavimu, nes tiesioginiai mokesčiai iš esmės priklauso valstybių narių kompetencijai, kaip priminta šio sprendimo 34 punkte.

43 Žinoma, Sąjungos teisė negarantuoja Sąjungos piliečiui, kad jo naudojimasis judėjimo laisve bus neutralus apmokestinimo atžvilgiu. Atsižvelgiant į valstybių narių teisės aktų skirtumus šioje srityje, toks naudojimasis kiekvienu konkrečiu atveju gali būti daugiau ar mažiau palankus ar net nepalankus. Toks pat principas *a fortiori* taikomas susiklosčius situacijai, kai atitinkamas asmuo pats nepasinaudojo teise laisvai judėti, bet teigia, kad jam buvo taikomas nepalankus požiūris jo šeimos nariui pasinaudojus judėjimo laisve (šiuo klausimu žr. 2005 m. liepos 12 d. Sprendimo *Schempp*, C-403/03, EU:C:2005:446, 45 ir 46 punktus).

44 Vis dėlto kai valstybė narė dalyvauja programoje *Erasmus+*, ji turi užtikrinti, kad stipendijų, skirtų šios programos naudos gavėjų judumui palengvinti, skyrimo ir apmokestinimo tvarka nesukurtų nepagrįsto teisės judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje apribojimo (pagal analogiją žr. 2007 m. spalio 23 d. Sprendimo *Morgan ir Bucher*, C-11/06 ir C-12/06, EU:C:2007:626, 28 punktą ir 2015 m. vasario 26 d. Sprendimo *Martens*, C-359/13, EU:C:2015:118, 24 punktą).

45 Nagrinėjamu atveju neginčijama, kad, viena vertus, parama judumui švietimo tikslais pagal programą *Erasmus+* kaip tokia nebuvo apmokestinama Kroatijoje tuo metu, kai klostėsi pagrindinės bylos faktinės aplinkybės, tačiau į ją buvo atsižvelgta apskaičiuojant pareiškėjos pagrindinėje byloje pajamų mokestį. Kita vertus, ji atsidūrė nepalankioje padėtyje, nes jai buvo taikomos pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės nuostatos, kadangi jos išlaikomas vaikas gavo tokią pagalbą.

46 Taigi tokios nuostatos gali atgrasyti Sąjungos piliečius nuo naudojimosi laisve judėti ir apsigyventi kitoje valstybėje narėje nei jų kilmės valstybė narė, atsižvelgiant į poveikį, kurį šios laisvės įgyvendinimas gali turėti tėvų, mokesčių mokėtojų, pajamų mokesčio apskaičiavimui, ir gali pakenkti studentų judumui Sąjungoje pagal programą *Erasmus+*.

47 Taigi atsižvelgimas į paramą judumui, kurią išlaikomas vaikas gavo pagal programą *Erasmus+*, siekiant nustatyti bazinio atskaitymo sumą, į kurią vienas iš tėvų, mokesčių mokėtojas, turi teisę už šį vaiką, ir teisės į šio atskaitymo padidinimą praradimas apskaičiuojant pajamų mokestį gali būti laikomas teisės laisvai judėti ir apsigyventi, kuria naudojasi Sąjungos piliečiai pagal SESV 21 straipsnį, apribojimu.

48 Tokio apribojimo buvimo negali paneigti aplinkybė, kad, viena vertus, pats išlaikomas vaikas, kuris pasinaudojo judėjimo laisve, nebuvo mokesčių mokėtojas, iš kurio, apskaičiuojant pajamų mokestį, buvo atimta teisė į asmeninio bazinio atskaitymo už išlaikomus vaikus padidinimą, ir, kita vertus, kad taip nepalankesnėje padėtyje atsidūręs vienas iš tėvų nesinaudojo judėjimo laisve.

49 Iš tiesų nepalankios mokestinės pasekmės vienam iš tėvų, mokesčių mokėtojui, turinčiam išlaikomą vaiką, kuris pasinaudojo judėjimo laisve, yra laisvo judėjimo apribojimas, kaip jis suprantamas pagal SESV 21 straipsnį, nes jos atsiranda šiam vaikui įgyvendinant šią laisvę. Taigi aplinkybė, kad šios nepalankios pasekmės kilo ne vaikui, pasinaudojusiam judėjimo laisve, bet vienam iš jo tėvų, neatsižvelgiant į tai, ar jis pasinaudojo ta pačia laisve, neturi reikšmės konstatuojant, kad egzistuoja laisvo judėjimo apribojimas pagal SESV 21 straipsnį.

50 Tokiomis aplinkybėmis šio apribojimo poveikiu gali remtis ne tik Sąjungos pilietis, pasinaudojęs judėjimo laisve, bet ir Sąjungos pilietis, kuris, kaip pareiškėja pagrindinėje byloje, išlaiko šį pirmąjį pilietį, ir todėl dėl šio apribojimo poveikio tiesiogiai atsiduria nepalankioje padėtyje.

51 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas tam tikromis aplinkybėmis jau yra pripažinęs galimybę remtis SESV 21 straipsniu ir jam taikyti priimtomis nuostatomis Sąjungos piliečiams, kurie patys nepasinaudojo laisve judėti ir apsigyventi kitoje nei jų kilmės valstybėje narėje (šiuo klausimu žr. 2005 m. liepos 12 d. Sprendimo *Schempp*, C-403/03, EU:C:2005:446, 25 punktą ir 2016 m. rugsėjo 13 d. Sprendimo *Rendón Marín*, C-165/14, EU:C:2016:675, 42 ir 43 punktus).

52 Galiausiai, atsižvelgiant į ekonominius ryšius, siejančius vaiką su vienu iš tėvų, kuriuos nagrinėjamu atveju lemia ne tik aplinkybė, kad vaikas priklauso nuo vieno iš savo tėvų, kad padengtų pragyvenimo ir profesinio mokymo išlaidas, bet ir nacionalinės teisės aktų leidėjo pasirinkimas atsižvelgti į išlaikomo vaiko pajamas nustatant vieno iš tėvų, mokesčių mokėtojo, mokestinę padėtį, reikia konstatuoti, kad ir išlaikomas vaikas, ir vienas iš jo tėvų, mokesčių mokėtojas, tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, gali remtis SESV 21 straipsniu ir jam taikyti priimtomis nuostatomis.

53 Trečia, reikia priminti, kad teisės laisvai judėti ir gyventi šalyje apribojimas, kaip nurodytas šio sprendimo 47 punkte, gali būti pateisinamas pagal Sąjungos teisę, tik jeigu jis pagrįstas objektyviais bendrojo intereso pagrindais, nepriklausančiais nuo atitinkamų asmenų pilietybės, ir yra proporcingas nacionaline teise teisėtai siekiamam tikslui (2024 m. vasario 22 d. Sprendimo *Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date*, C-491/21, EU:C:2024:143, 52 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

54 Šiuo klausimu, pirma, kalbant apie objektyvius bendrojo intereso pagrindus, kuriais galima pateisinti pagrindinėje byloje nagrinėjamas teisės nuostatas, iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamomis nuostatomis, laikantis mokesčių sistemos lygybės ir teisingumo bei gero ribotų valstybės išteklių valdymo principų, siekiama ištaisyti, atsižvelgiant į medianines pajamas ir vidutines išlaidas, išlaikomų vaikų turinčių mokesčių mokėtojų ir tų, kurie nepatiria su vaikų priežiūra susijusių išlaidų, socialinę ir materialinę nelygybę.

55 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nuomone, ši nuostata nesuteikia teisės į asmeninio bazinio atskaitymo už išlaikomą vaiką padidinimą mokesčių mokėtojams, kurių išlaikomi vaikai per mokestinius metus gauna tam tikro dydžio neapmokestinamąsias pajamas, kurios, nacionalinio teisės aktų leidėjo vertinimu, leidžia vaikui prisidėti prie savo išlaikymo savo paties pajamomis ir sumažinti tėvų išlaidas, susijusias su jiems tenkančia išlaikymo pareiga, kitaip nei mokesčių mokėtojams, kurių vaikai negauna neapmokestinamųjų pajamų – arba gauna tik minimalią sumą – ir kurių išlaikymas gali būti užtikrintas tik tėvų pajamomis.

56 Taigi atrodo, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamomis nacionalinėmis nuostatomis siekiama atsižvelgti į realų pajamų mokesčiu apmokestinamų tėvų pajėgumą mokėti mokesčius, siekiant išvengti, kad šis pajėgumas nebūtų nepakankamai įvertintas, o tai turi būti laikoma bendrojo intereso tikslu (pagal analogiją žr. 2021 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Finanzamt V (Palikimas – Neapmokestinamosios sumos dalis ir privalomųjų palikimo dalių atskaitymas)*, C-394/20, EU:C:2021:1044, 52 punktas).

57 Antra, kiek tai susiję su proporcingumo principo laikymusi, teisės normos, kuriomis gali būti apribota Sutartimi garantuojama pagrindinė laisvė, kaip antai Sąjungos piliečių teisė laisvai judėti ir apsigyventi šalyje, gali būti tinkamai pateisintos, tik jeigu jomis galima užtikrinti siekiamo teisėto tikslo įgyvendinimą ir neviršijama tai, kas būtina jam pasiekti (šiuo klausimu žr. 2024 m. sausio 18 d. Sprendimo *JD (Gyvenamosios vietos sąlyga)*, C-562/22, EU:C:2024:55, 37 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

58 Svarbu priminti, kad nacionalinės teisės aktą galima laikyti tinkamu nurodytam tikslui pasiekti, tik jeigu juo iš tikrųjų nuosekliai ir sistemiškai siekiama šio tikslo (šiuo klausimu žr. 2024 m. sausio 18 d. Sprendimo *JD (Gyvenamosios vietos sąlyga)*, C-562/22, EU:C:2024:55, 38 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

59 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagal Reglamento Nr. 1288/2013 40 konstatuojamąją dalį pavienių asmenų judumui remti šiame reglamente numatytos dotacijos turėtų būti pritaikytos prie gyvenimo lygio ir pragyvenimo išlaidų priimančioje šalyje. Taip pat, šio reglamento 18 straipsnio 7 dalyje numatyta, kad lėšos pavienių asmenų judumui švietimo ir mokymosi tikslais, kaip nurodyta šio reglamento 6 straipsnio 1 dalies a punkte ir 12 straipsnio a punkte, skiriamos atsižvelgiant į gyventojų skaičių ir pragyvenimo išlaidas valstybėje narėje, atstumą tarp valstybių narių sostinių ir veiklos rezultatus.

60 Kaip savo išvados 49–52 ir 77 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, reikia konstatuoti: kadangi programa *Erasmus+* siekiama remti studentų judumą švietimo tikslais, be kita ko, universitetinio švietimo srityje, ir atsižvelgiant į paramos judumui švietimo tikslais pagal šią programą dydį ir realias pragyvenimo išlaidas priimančiojoje valstybėje narėje, ši pagalba turėtų padėti padengti papildomas išlaidas, kurių nebūtų, jei tokio judumo nebūtų.

61 Taigi tokios paramos gavimas nesumažina tėvų, mokesčių mokėtojų, išlaidų, susijusių su jų pareiga išlaikyti išlaikomus vaikus, ir nepadidina šių tėvų mokestinių pajėgumų.

62 Pagalbos judumui švietimo tikslais pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamą programą *Erasmus+* mokestinis vertinimas neleidžia nuosekliai ir sistemiškai atsižvelgti į realų pajamų mokesčiu apmokestinamų tėvų, kurie išlaiko šioje programoje dalyvaujantį vaiką, pajėgumą mokėti mokesčius. Kadangi toks vertinimas gali lemti didesnę mokesčių naštą šiems tėvams, mokesčių mokėtojams, nepadidinant jų turimų išteklių, kad su ja būtų galima susidoroti, pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos netgi gali sukelti priešingą poveikį.

63 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad SESV 20 ir 21 straipsniai, siejami su SESV 165 straipsnio 2 dalies antra įtrauka, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, pagal kurias, siekiant nustatyti asmeninio bazinio atskaitymo, į kurį turi teisę vienas iš tėvų, mokesčių mokėtojas, už savo išlaikomą vaiką, sumą, atsižvelgiama į paramą judumui švietimo tikslais, kurią šis vaikas gavo pagal programą *Erasmus+*, ir dėl to apskaičiuojant pajamų mokestį tam tikrais atvejais prarandama teisė į šio atskaitymo padidinimą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

64 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

SESV 20 ir 21 straipsniai, siejami su jos 165 straipsnio 2 dalies antra įtrauka, turi būti aiškinami taip: pagal juos draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, pagal kurias, siekiant nustatyti asmeninio bazinio atskaitymo, į kurį turi teisę vienas iš tėvų, mokesčių mokėtojas, už savo išlaikomą vaiką, sumą, atsižvelgiama į paramą judumui švietimo tikslais, kurią šis vaikas gavo pagal programą *Erasmus+*, ir dėl to apskaičiuojant pajamų mokestį tam tikrais atvejais prarandama teisė į šio atskaitymo padidinimą.

Parašai.