URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

1. Dezember 2011 *

In der Rechtssache C-253/09

betreffend eine Vertragsverletzungsklage nach Art. 226 EG, eingereicht am 8. Juli 2009,

Europäische Kommission, vertreten durch R. Lyal und K. Talabér-Ritz als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

Republik Ungarn, vertreten durch R. Somssich und M. Z. Fehér als Bevollmächtigte,

Beklagte,

erlässt

* Verfahrenssprache: Ungarisch.

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Tizzano, der Richter M. Safjan, M. Ilešič und E. Levits sowie der Richterin M. Berger (Berichterstatterin),

Generalanwalt: J. Mazák,
Kanzler: B. Fülöp, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 23. September 2010,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 9. Dezember 2010

folgendes

Urteil

1 Mit ihrer Klage beantragt die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, festzustellen, dass die Republik Ungarn dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG sowie 28 und 31 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 (ABl. 1994, L 1, S. 3, im Folgenden: EWR-Abkommen) verstoßen hat, dass sie den Erwerb einer in Ungarn belegenen, zum Hauptwohnsitz bestimmten Immobilie im Anschluss an den Verkauf einer anderen Immobilie dieser Art unterschiedlich behandelt, je nachdem, ob die verkaufte Immobilie in Ungarn oder in einem anderen Mitgliedstaat belegen war.

Nationaler rechtlicher Rahmen

2 In § 63 des Gesetzes Nr. CXVII von 1995 über die Einkommensteuer (im Folgenden: Einkommensteuergesetz) in seiner bis zum 31. Dezember 2007 geltenden Fassung hieß es:

„… Der Steuersatz für Einkünfte aus dem Verkauf von Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten beträgt 25 %.

… Die entrichtete Steuer wird in Höhe der Steuer gemindert (oder erlassen), die auf den Teil der Einkünfte aus dem Verkauf eines Grundstücks oder eines grundstücksgleichen Rechts entfällt (Vergünstigung für den Wohnungserwerb), der von einer Privatperson in den zwölf Monaten vor oder den sechzig Monaten nach dem Zeitpunkt des Bezugs dieser Einkünfte für den Erwerb von Grundeigentum zu Wohnzwecken für sich selbst, einen nahen Angehörigen oder einen ehemaligen Ehepartner verwendet wird (Grundlage der Vergünstigung für den Wohnungserwerb)."

3 Diese Vergünstigung für den Wohnungserwerb wurde nur gewährt, wenn sich die Investition auf in Ungarn belegenes Wohneigentum bezog.

4 § 1 des Gesetzes Nr. XCIII von 1990 über Abgaben (im Folgenden: Abgabengesetz) in seiner auf den vorliegenden Fall anwendbaren Fassung bestimmt:

„Auf Erbschaften, Schenkungen oder entgeltliche Übertragungen von Eigentum wird eine Vermögensverkehrsteuer erhoben …"

5 § 2 Abs. 2 des Abgabengesetzes lautet:

„Die Vorschriften für die Besteuerung von Schenkungen und entgeltlichen Übertragungen von Eigentum finden Anwendung auf inländische Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte, soweit nicht Vorschriften internationaler Übereinkommen dem entgegenstehen."

6 § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes sieht vor:

„… Wenn eine Privatperson, die Wohneigentum erwirbt, ihr anderes Wohneigentum innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Erwerb verkauft, ist Steuerbemessungsgrundlage der Differenzbetrag (brutto) zwischen dem Verkehrswert des erworbenen Eigentums und dem Verkehrswert des verkauften Eigentums. …"

Vorprozessuales Verfahren

7 Mit Mahnschreiben vom 23. März 2007 machte die Kommission die Republik Ungarn darauf aufmerksam, dass die nationale Steuerregelung für die Übertragung von Grundeigentum möglicherweise nicht mit den durch die Art. 18 EG, 39 EG, 43 EG und 56 EG sowie die entsprechenden Artikel des EWR-Abkommens garantierten Rechten vereinbar sei.

8 Die Kommission machte geltend, dass diese Steuerregelung den Erwerb von Wohneigentum in Ungarn im Anschluss an den Verkauf einer früheren Wohnung diskriminierend behandele, indem sie günstigere Maßnahmen vorsehe, wenn die frühere Wohnung in Ungarn belegen gewesen sei und nicht in einem anderen Mitgliedstaat. Dadurch belaste diese Regelung den Kauf von Wohneigentum im Zusammenhang mit dem Verkauf einer früheren Wohnung steuerlich höher, wenn die frühere Wohnung

nicht in Ungarn belegen gewesen sei. Aufgrund ihres diskriminierenden Charakters behindere die Regelung auch die Freizügigkeit der Arbeitnehmer, den freien Kapitalverkehr und die Niederlassungsfreiheit. Aus Sicht der Kommission gebe es zudem keinen stichhaltigen Grund, mit dem sich diese unterschiedliche Behandlung rechtfertigen ließe.

9 In ihrem Schreiben vom 8. August 2007 räumte die Republik Ungarn ein, dass die Regelung in § 63 des Einkommensteuergesetzes gegen geltendes Unionsrecht verstoße, und kündigte den Erlass neuer Rechtsvorschriften an, mit denen sichergestellt werde, dass die Steuerpflichtigen bei der Berechnung ihrer Einkommensteuer nicht aufgrund der Belegenheit ihrer Immobilie diskriminiert würden.

10 Die Regelung in § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes hielt die Republik Ungarn jedoch für mit dem Unionsrecht vereinbar.

11 Mit Schreiben vom 12. Dezember 2007 teilte die Republik Ungarn der Kommission mit, dass das ungarische Parlament das Gesetz Nr. CXXVI von 2007 zur Änderung bestimmter Steuergesetze verabschiedet habe, das am 1. Januar 2008 in Kraft trete. § 19 dieses Gesetzes ändert § 63 des Einkommensteuergesetzes dahin ab, dass die Bestimmungen über die Steuerminderung, die beim Kauf von in Ungarn belegenem Wohneigentum galt, abgeschafft werden.

12 Unter diesen Umständen richtete die Kommission, die ihren im Mahnschreiben zum Ausdruck gebrachten Standpunkt aufrechterhielt, am 27. Juni 2008 eine mit Gründen versehene Stellungnahme an die Republik Ungarn, mit der sie diesen Mitgliedstaat aufforderte, die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um dieser Stellungnahme innerhalb von zwei Monaten nach deren Eingang nachzukommen.

13 Die Republik Ungarn antwortete auf die mit Gründen versehene Stellungnahme mit Schreiben vom 27. August 2008, in dem sie die Erwägungen wiederholte, die sie bereits in ihrem Schreiben vom 8. August 2007 geäußert hatte.

14 Da die Kommission diese Antwort nicht für zufriedenstellend hielt, hat sie die vorliegende Klage erhoben.

Zur Klage

Vorbringen der Parteien

15 Die Kommission macht geltend, dass die streitigen Rechtsvorschriften und insbesondere die Regelung für die Berechnung der Steuer auf den Erwerb von Grundstücken gegen die Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG sowie 28 und 31 des EWR-Abkommens verstießen, weil sie Bürger der Union und des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) benachteiligten, die im Rahmen der Ausübung ihres Rechts auf Freizügigkeit beabsichtigten, eine Immobilie in Ungarn zu erwerben und gleichzeitig ihre in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des EWR belegene Immobilie zu verkaufen.

16 Ihrer Ansicht nach handelt es sich bei der streitigen Abgabe um eine indirekte Steuer.

17 Sodann trägt die Kommission vor, dass diese Steuer bei jedem Erwerb einer zum Hauptwohnsitz bestimmten Immobilie in Ungarn geschuldet werde, aber gemindert, ja sogar erlassen werden könne, wenn der Erwerb zeitnah mit dem Verkauf der

früheren Wohnung des Erwerbers stattfinde, sofern sie in Ungarn belegen sei. Denn Bemessungsgrundlage der betreffenden Steuer sei gemäß § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes zwar der Brutto-Differenzbetrag zwischen dem Verkehrswert der erworbenen Immobilie und dem Verkehrswert der verkauften Immobilie, doch könne nur der Wert von in Ungarn belegenen Immobilien abgezogen werden. Aufgrund der mit der Regelung dieser Steuer bewirkten Diskriminierung fänden sich Personen, die erstmals in Ungarn eine zu ihrem Hauptwohnsitz bestimmte Immobilie kauften, daher in einer weniger günstigen Situation und hätten weniger Anreiz, eine neue Wohnung in Ungarn zu kaufen und sich dort niederzulassen, als Personen, die erneut eine Immobilie dieser Art als Ersatz für eine Immobilie kauften, die sie bereits in Ungarn besessen hätten.

18 Personen, die vor dem Erwerb ihres neuen Hauptwohnsitzes in Ungarn über einen Hauptwohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat verfügt hätten, könnten jedoch in derselben Situation sein wie die, die bereits einen solchen Wohnsitz in Ungarn gehabt hätten, d. h. in einer Situation, in der sie auch in diesem anderen Mitgliedstaat verpflichtet gewesen seien, beim Erwerb der zu ihrem Hauptwohnsitz bestimmten Immobilie eine Steuer in gleicher Höhe wie die streitige Steuer zu zahlen. Der Umstand, dass die ungarischen Rechtsvorschriften keine Möglichkeit vorsähen, bei der Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage den Verkehrswert der verkauften Immobilie vom Wert der gekauften neuen Immobilie abzuziehen, wenn die verkaufte Immobilie nicht in Ungarn belegen sei, führe zu einer Ungleichbehandlung objektiv vergleichbarer Situationen und sei deshalb diskriminierend.

19 Zum Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit führt die Kommission aus, dass es entgegen der Ansicht der Republik Ungarn in Bezug auf die Ausübung dieser Freiheit nicht darauf ankomme, dass die fragliche gesetzliche Vorschrift Wohneigentum betreffe und nicht Geschäftsräume. Es könne nämlich nicht ausgeschlossen werden, dass ein Selbständiger den Ort seiner Berufstätigkeit am Ort seines Hauptwohnsitzes begründe.

20 Für Personen, die keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübten, ergebe sich dieselbe Schlussfolgerung aus den gleichen Gründen auf der Grundlage von Art. 18 EG.

21 Zudem verletze die Republik Ungarn aus den gleichen Gründen, aus denen ein Verstoß gegen die Art. 39 EG und 43 EG bejaht worden sei, auch ihre Verpflichtungen aus den Art. 28 und 31 des EWR-Abkommens in Bezug auf die Niederlassungsfreiheit bzw. die Freizügigkeit der Arbeitnehmer.

22 Eine solche Diskriminierung sei auch nicht aus Gründen des Allgemeininteresses gerechtfertigt.

23 Soweit die Kohärenz des Steuersystems als Grund angeführt wird, vertritt die Kommission die Ansicht, dass sich die Republik Ungarn nicht auf die Urteile vom 28. Januar 1992, Bachmann (C-204/90, Slg. 1992, I-249), und vom 23. Februar 2006, Keller Holding (C-471/04, Slg. 2006, I-2107), berufen könne. Zwar könne die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems sicherzustellen, eine Beschränkung der Ausübung der durch den EG-Vertrag gewährleisteten Grundprinzipien rechtfertigen, doch könne das auf diesen Grund gestützte Argument nur anerkannt werden, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der betreffenden steuerlichen Vergünstigung und deren Ausgleich durch eine bestimmte steuerliche Belastung bestehe. Es gebe jedoch keinen unmittelbaren steuerlichen Zusammenhang zwischen den Verkäufen der Immobilien, auf die sich die streitigen Rechtsvorschriften bezögen.

24 Darüber hinaus könne auch das von der Republik Ungarn angeführte Territorialitätsprinzip, nämlich das Bestehen einer steuerlichen Zuständigkeit, die für im Inland belegene Immobilien uneingeschränkt wahrgenommen werden könne, und das Fehlen einer solchen Zuständigkeit für Immobilien im Ausland, die Regelung in § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes nicht rechtfertigen.

25 Gestützt auf das Urteil vom 7. September 2004, Manninen (C-319/02, Slg. 2002, I-7477, Randnr. 49), führt die Kommission ferner aus, dass sich die ungarischen Behörden nicht auf eine mögliche Verringerung von Steuereinnahmen als zwingenden Grund des Allgemeininteresses berufen könnten, um diese Regelung zu rechtfertigen.

26 Schließlich weist die Kommission unter erneuter Bezugnahme auf das Urteil Manninen auch die Rechtfertigung zurück, die sich auf die Schwierigkeiten der ungarischen Behörden stützt, bei der Festsetzung des Betrags der Steuer, die für den Erwerb einer in Ungarn belegenen Immobilie geschuldet wird, das in anderen Mitgliedstaaten verkaufte Eigentum und die bei dessen Erwerb entrichteten Steuern zu berücksichtigen. Die Schwierigkeit, festzustellen, inwieweit die im Ausland gezahlte Steuer materiell und im Hinblick auf die Berechnungsmethode der streitigen Steuer entspreche, sei kein Argument, das die in Rede stehende Diskriminierung rechtfertigen könne. Die Kommission räumt freilich ein, dass die Republik Ungarn in Anwendung des Urteils vom 17. Januar 2008, Jäger (C-256/06, Slg. 2008, I-123), zwar besondere Anforderungen an den Steuerpflichtigen stellen könne, um die notwendigen Informationen zu erhalten, diese Anforderungen jedoch nicht außer Verhältnis zum angestrebten Ziel stehen dürften.

27 Die Republik Ungarn, für die die streitige Steuer entgegen der Auffassung der Kommission der Kategorie der direkten Steuern zuzuordnen ist, entgegnet, dass die fragliche Steuerregelung weder die Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG noch die entsprechenden Bestimmungen des EWR-Abkommens verletze. Hilfsweise macht sie geltend, dass die betreffende Regelung jedenfalls aus Gründen des Allgemeininteresses gerechtfertigt sei.

28 Eine Beschränkung der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit liege grundsätzlich schon deshalb nicht vor, weil es keine Diskriminierung zwischen objektiv vergleichbaren Situationen gebe. Anders als die Kommission meine, befänden sich alle Personen, die erstmals in Ungarn eine Immobilie erwerben wollten, in einer objektiv vergleichbaren Situation, ohne dass es darauf ankomme, ob sie in einem anderen Mitgliedstaat eine solche Immobilie erworben hätten oder nicht. Ebenfalls in

einer objektiv vergleichbaren Situation befänden sich Personen, die, obwohl sie in Ungarn bereits Eigentümer einer von ihnen als Hauptwohnung genutzten Immobilie gewesen seien, dort eine neue Immobilie dieser Art als Ersatz der früheren Immobilie erwürben.

29 Nicht in einer vergleichbaren Situation seien hingegen Personen, die eine in Ungarn belegene Immobilie, die ihnen als Hauptwohnsitz diene, verkauften, um dort eine andere Immobilie dieser Art zu erwerben, und Personen, die eine in einem anderen Mitgliedstaat belegene Immobilie, die ihnen als Hauptwohnsitz diene, verkauften, um in Ungarn eine andere Immobilie dieser Art zu erwerben. Zum einen könne nämlich der steuerliche Wohnsitz dieser Personen unterschiedlich sein, da diejenigen, die zur ersten Kategorie gehörten, Gebietsansässige seien, diejenigen aber, die zur zweiten Kategorie gehörten, Gebietsfremde. Zum anderen sei, was die zuletzt genannte Kategorie von Personen angehe, auf die zuvor in ihrem Eigentum befindliche Immobilie das ungarische Steuerrecht örtlich und sachlich nicht anwendbar, während das in Bezug auf die von der anderen Kategorie von Personen verkauften Immobilien nicht der Fall sei.

30 Die Republik Ungarn stützt sich insoweit auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs und insbesondere die Urteile vom 14. Februar 1995, Schumacker (C-279/93, Slg. 1995, I-225, Randnr. 34), und vom 5. Juli 2005, D. (C-376/03, Slg. 2005, I-5821), wonach auf dem Gebiet der Einkommen- und Vermögensteuern die Situation gebietsansässiger Personen einerseits und die gebietsfremder Personen andererseits im Allgemeinen nicht vergleichbar seien und der Umstand, dass ein Mitgliedstaat Gebietsfremden bestimmte Steuervergünstigungen versage, die er Gebietsansässigen gewähre, in der Regel keine Diskriminierung darstelle. Außerdem führt sie zur Unterstützung ihres Vorbringens die Rechtssache an, in der das Urteil vom 8. September 2005, Blanckaert (C-512/03, Slg. 2005, I-7685), ergangen ist, und betont die Ähnlichkeit der streitigen Bestimmungen in dieser Rechtssache und in der vorliegenden Rechtssache.

31 Der Vertrag, wie er vom Gerichtshof ausgelegt werde, garantiere einem Unionsbürger im Übrigen nicht die steuerliche Neutralität der Verlagerung seiner Tätigkeiten in einen anderen Mitgliedstaat (vgl. u. a. Urteile vom 29. April 2004, Weigel, C-387/01,

Slg. 2004, I-4981, Randnr. 55, vom 15. Juli 2004, Lindfors, C-365/02, Slg. 2004, I-7183, Randnr. 34, und vom 12. Juli 2005, Schempp, C-403/03, Slg. 2005, I-6421, Randnr. 45). Die betreffende Regelung sei demnach mit dem steuerlichen Territorialitätsprinzip vereinbar, das vom Recht der Union anerkannt werde (vgl. u. a. Urteil vom 15. Mai 1997, Futura Participations und Singer, C-250/95, Slg. 1997, I-2471) und dem zufolge die jeweiligen nationalen Steuersysteme gleichrangig nebeneinander existierten.

32 Da mögliche Verzerrungen aufgrund der Unterschiede zwischen den nationalen Steuervorschriften nicht in den Anwendungsbereich der Bestimmungen des Vertrags auf dem Gebiet der Freizügigkeit fielen, sei es vorstellbar, dass jemand, der die Bestimmungen über die Freizügigkeit in Anspruch genommen habe, in einem Mitgliedstaat aus dem einfachen Grund steuerlich ungünstiger behandelt werde, weil er der Steuerhoheit eines anderen Mitgliedstaats unterliege. Eine solche Situation könne jedoch weder für sich genommen als eine Diskriminierung dieser Person noch als unionsrechtswidrige Beschränkung des Rechts auf Freizügigkeit angesehen werden.

33 Die Republik Ungarn führt hierzu aus, dass die Besteuerungszuständigkeit der Mitgliedstaaten nicht nur die Festsetzung der Steuerlast, sondern auch die Gewährung von Vergünstigungen umfasse. Somit seien die streitigen Rechtsvorschriften mit dem Territorialitätsprinzip vereinbar und verstießen nicht gegen das Unionsrecht.

34 Die mögliche Beschränkung der Grundfreiheiten in diesem Fall wäre der Republik Ungarn zufolge die zwangsläufige Folge der territorialen Aufteilung der Besteuerungszuständigkeit zwischen den Mitgliedstaaten. Die Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen Mitgliedstaaten gehöre jedoch zu den Gründen des Allgemeininteresses, die solche Beschränkungen rechtfertigten.

35 Hilfsweise führt die Republik Ungarn unter Berufung auf eine ständige Rechtsprechung (vgl. Urteile Bachmann, vom 28. Januar 1992, Kommission/Belgien, C-300/90, Slg. 1992, I-305, Manninen, Keller Holding und vom 8. November 2007, Amurta, C-379/05, Slg. 2007, I-9569) aus, dass die streitige Steuerregelung durch Gründe des Allgemeininteresses, die in der Kohärenz des Steuersystems lägen, gerechtfertigt sei. Der Gerichtshof habe eine solche Rechtfertigung unter diesen Umständen zugelassen, sofern zum einen das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der Gewährung der betreffenden Steuervergünstigung und der steuerlichen Belastung, die ihr Gegenstück bilde, nachgewiesen sei und zum anderen diese Vergünstigung und die betreffende Last dieselbe Person und dieselbe Besteuerung beträfen. Hier existiere ein Zusammenhang solcher Art, da nur Personen, die bereits eine Immobilie in Ungarn erworben hätten, beim Erwerb einer anderen Immobilie in Ungarn die streitige Steuervergünstigung erhalten könnten. Es sei daher nicht zu leugnen, dass diese Steuervergünstigung und die steuerliche Belastung, die ihr Gegenstück bilde, dieselbe Person beträfen und sich in den Rahmen derselben Steuer einfügten.

36 Außerdem weist die Republik Ungarn das Vorbringen der Kommission zurück, wonach die streitigen Rechtsvorschriften nur darauf zielten, einen Rückgang der Haushaltseinnahmen zu verhindern. Das mit diesen Vorschriften verfolgte Ziel bestehe darin, dafür zu sorgen, dass jeder Immobilienerwerb in Ungarn wenigstens einmal der streitigen Steuer auf den gesamten Verkehrswert der erworbenen Immobilie unterliege, ohne die beim ersten Erwerb mit dieser Steuer belegten Ressourcen anschließend erneut zu belasten. Es handele sich um ein kohärentes Ganzes, das nicht von der Durchführung des Territorialitätsprinzips getrennt werden könne.

37 Schließlich macht die Republik Ungarn geltend, dass die Ausweitung der Steuervergünstigung auf ausländische Immobilien im Rahmen der streitigen Rechtsvorschriften zu so gravierenden praktischen Schwierigkeiten führen würde, dass das System nicht mehr funktionsfähig wäre und insbesondere mögliche Missbräuche nicht mehr verhindert werden könnten.

38 Darüber hinaus weist die Republik Ungarn in ihrer Gegenerwiderung darauf hin, dass die Kommission der Klageschrift zufolge an den streitigen Rechtsvorschriften

beanstande, dass sie die Ausübung der Rechte auf Freizügigkeit und freie Niederlassung der Personen beschränke, die ihren Hauptwohnsitz in Wahrnehmung eben dieser Rechte nach Ungarn verlegen wollten. Hätte die Kommission bei der Prüfung der streitigen Rechtsvorschriften den Erwerb der Immobilie nur als Anlage betrachten wollen, ohne den Wechsel des Wohnorts oder des steuerlichen Wohnsitzes zu berücksichtigen, hätte sie dies wohl unter dem Blickwinkel des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 56 EG getan.

39 Da aber die Klage nicht diese Grundfreiheit, sondern ausschließlich die Freizügigkeit erwähne, sei davon auszugehen, dass sie nur auf Situationen ziele, in denen eine Person unter Ausübung ihres Rechts auf Freizügigkeit ihren Wohnsitz nach Ungarn verlege. Der Wechsel des Wohnorts und des steuerlichen Wohnsitzes rechtfertige es demnach, eine Unterscheidung zu treffen zwischen Personen, die erstmals eine Wohnung in Ungarn erwürben, und solchen, die eine neue Wohnung in Ungarn als Ersatz für eine frühere, bereits dort belegene Wohnung erwürben.

40 Folglich vertritt die Republik Ungarn, gestützt auf das Urteil vom 12. Februar 2009, Block (C-67/08, Slg. 2009, I-883), die Ansicht, dass ein Mitgliedstaat nicht verpflichtet sei, den Verkehrswert einer Wohnung zu berücksichtigen, die in einem anderen Mitgliedstaat der Union oder des EWR belegen sei.

Würdigung durch den Gerichtshof

41 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass sich die Kommission und die Republik Ungarn nicht darüber einig sind, ob die streitige Steuer als direkte oder als indirekte Steuer einzustufen ist.

42 Hierzu ist festzustellen, dass die betreffende Abgabe unabhängig davon, ob es sich im vorliegenden Fall um eine direkte oder eine indirekte Steuer handelt, nicht unionsweit harmonisiert worden ist und daher in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fällt, die nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs diese Zuständigkeit unter Wahrung des Unionsrechts ausüben müssen (vgl. u. a. zur direkten Besteuerung Urteile vom 4. März 2004, Kommission/Frankreich, C-334/02, Slg. 2004, I-2229, Randnr. 21, vom 20. Januar 2011, Kommission/Griechenland, C-155/09, Slg. 2011, I-65, Randnr. 39, und vom 16. Juni 2011, Kommission/Österreich, C-10/10, Slg. 2011, I-5389, Randnr. 23).

43 Daher ist zu prüfen, ob, wie die Kommission geltend macht, die nationale Regelung über die Besteuerung der entgeltlichen Übertragung von Grundeigentum, insbesondere § 2 Abs. 2 in Verbindung mit § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes eine Beschränkung der in den Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG sowie den Art. 28 und 31 des EWR-Abkommens verankerten Verkehrsfreiheiten der Personen darstellt.

Zu den Rügen, mit denen eine Verletzung des Vertrags geltend gemacht wird

44 In Bezug auf die Rüge eines Verstoßes gegen die Art. 18 EG, 39 EG und 43 EG ist darauf hinzuweisen, dass Art. 18 EG, in dem das Recht eines jeden Unionsbürgers, sich im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen und aufzuhalten, in allgemeiner Form niedergelegt ist, in Art. 39 EG hinsichtlich der Freizügigkeit der Arbeitnehmer und in Art. 43 EG hinsichtlich der Niederlassungsfreiheit eine besondere Ausprägung erfahren hat (vgl. Urteile vom 26. Oktober 2006, Kommission/Portugal, C-345/05, Slg. 2006, I-10633, Randnr. 13, vom 18. Januar 2007, Kommission/Schweden, C-104/06, Slg. 2007, I-671, Randnr. 15, vom 17. Januar 2008, Kommission/Deutschland, C-152/05, Slg. 2008, I-39, Randnr. 18, und Kommission/Griechenland, Randnr. 41).

45 Daher ist die fragliche Steuerregelung zunächst im Hinblick auf die Art. 39 EG und 43 EG zu prüfen, bevor sie im Licht von Art. 18 EG für Personen untersucht wird, die sich von einem Mitgliedstaat in den anderen begeben, um sich dort aus Gründen, die nicht mit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen, niederzulassen.

— Zum Vorhandensein der Beschränkungen der Art. 39 EG und 43 EG

46 Sämtliche Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit sollen den Unionsangehörigen die Ausübung beruflicher Tätigkeiten aller Art im gesamten Gebiet der Europäischen Union erleichtern und stehen Maßnahmen entgegen, die die Unionsangehörigen benachteiligen könnten, wenn sie eine Erwerbstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausüben wollen (vgl. Urteil vom 15. September 2005, Kommission/Dänemark, C-464/02, Slg. 2005, I-7929, Randnr. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie Urteile Kommission/Portugal, Randnr. 15, Kommission/Schweden, Randnr. 17, Kommission/Deutschland, Randnr. 21, und Kommission/Griechenland, Randnr. 43).

47 Die Niederlassungsfreiheit, die den Angehörigen eines Mitgliedstaats im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats zuerkannt wird, umfasst u. a. das Recht zur Aufnahme und Ausübung selbständiger Erwerbstätigkeiten nach den Rechtsvorschriften, die im Mitgliedstaat der Niederlassung für dessen eigene Angehörigen gelten (vgl. u. a. Urteile vom 28. Januar 1986, Kommission/Frankreich, 270/83, Slg. 1986, 273, Randnr. 13, und vom 24. Mai 2011, Kommission/Belgien, C-47/08, Slg. 2011, I-4105, Randnr. 79, sowie in diesem Sinne Urteil vom 22. Dezember 2008, Kommission/Österreich, C-161/07, Slg. 2008, I-10671, Randnr. 27). Mit anderen Worten verbietet Art. 43 EG jedem Mitgliedstaat, in seinen Rechtsvorschriften für die Personen, die von der Freiheit, sich in diesem Staat niederzulassen, Gebrauch machen, andere Bedingungen für die Ausübung ihrer Tätigkeit vorzusehen, als sie für seine eigenen Staatsangehörigen festgelegt sind (Urteile vom 22. Dezember 2008, Kommission/Österreich, Randnr. 28, und vom 24. Mai 2011, Kommission/Belgien, Randnr. 79).

48 Im vorliegenden Fall macht die Kommission geltend, dass die streitigen Rechtsvorschriften aufgrund der mit ihnen eingeführten unterschiedlichen steuerlichen Behandlung zwischen ausländischen oder ungarischen Steuerpflichtigen, die eine in Ungarn belegene Immobilie verkauften, und Steuerpflichtigen, die eine außerhalb Ungarns belegene Immobilie verkauften, diskriminierend und geeignet seien, Letztere von der Ausübung ihres Rechts auf Freizügigkeit und freie Niederlassung abzuhalten.

49 Die Kommission ist demnach der Ansicht, dass sich die Diskriminierung aus der steuerlich ungünstigeren Behandlung eines Wohnungswechsels von einem anderen Mitgliedstaat als der Republik Ungarn in diesen Staat im Vergleich zu einem Wohnungswechsel innerhalb Ungarns ergebe, wobei sie die Auffassung vertritt, dass nach dem steuerlichen Gleichheitsgrundsatz der erste, grenzübergreifende Sachverhalt letztlich genauso wie der zweite zu behandeln sei und einen Anspruch auf die streitige Steuervergünstigung begründen müsse.

50 Nach ständiger Rechtsprechung kann eine Diskriminierung nur dadurch entstehen, dass unterschiedliche Vorschriften auf gleiche Situationen angewandt werden oder dass dieselbe Vorschrift auf unterschiedliche Situationen angewandt wird (vgl. u. a. Urteile Schumacker, Randnr. 30, vom 22. März 2007, Talotta, C-383/05, Slg. 2007, I-2555, Randnr. 18, sowie vom 18. Juli 2007, Lakebrink und Peters-Lakebrink, C-182/06, Slg. 2007, I-6705, Randnr. 27).

51 Demnach kann eine Ungleichbehandlung zweier Kategorien von Steuerpflichtigen nur dann als Diskriminierung im Sinne des Vertrags bewertet werden, wenn sich beide Kategorien im Hinblick auf die betreffende Steuerregelung in einer vergleichbaren Situation befinden.

52 Im vorliegenden Fall muss die Republik Ungarn folglich Steuerpflichtigen, die eine außerhalb Ungarns belegene Immobilie verkaufen, nur dann die fragliche Steuervergünstigung gewähren, wenn ihre Situation im Rahmen der in Rede stehenden Steuer als mit der Situation von Steuerpflichtigen, die eine in Ungarn belegene Immobilie verkaufen, objektiv vergleichbar anzusehen ist.

53 Die Republik Ungarn tritt insoweit der Schlussfolgerung der Kommission entgegen und macht geltend, dass die Situationen nicht vergleichbar seien. Ein Mitgliedstaat dürfe davon absehen, die streitige Steuervergünstigung auch für Immobilien zu gewähren, für die zuvor in einem anderen Mitgliedstaat eine Steuer zu entrichten sei oder gewesen wäre, wenn er eine solche öffentliche Abgabe eingeführt habe. Da sich der Anwendungsbereich der streitigen Rechtsvorschriften angesichts der Art dieser öffentlichen Abgabe nur auf Immobilien in Ungarn erstrecke, befänden sich Personen, die zuvor keine Immobilie in Ungarn erworben hätten, und solche, die dort bereits über eine Immobilie verfügt hätten, daher nicht in vergleichbaren Situationen, so dass die Anwendung unterschiedlicher Vorschriften auf diese beiden Kategorien von Personen keine Diskriminierung im Sinne des Vertrags darstelle.

54 Dieser Auffassung kann jedoch nicht gefolgt werden.

55 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs befinden sich Gebietsansässige und Gebietsfremde zwar im Hinblick auf die direkten Steuern in einem Staat in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation, da das Einkommen, das ein Gebietsfremder im Hoheitsgebiet eines Staates erzielt, meist nur einen Teil seiner Gesamteinkünfte darstellt, deren Schwerpunkt an seinem Wohnort liegt, und die persönliche Steuerkraft des Gebietsfremden, die sich aus der Berücksichtigung seiner Gesamteinkünfte sowie seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ergibt, leichter an dem Ort beurteilt werden kann, an dem der Mittelpunkt seiner persönlichen Interessen und seiner Vermögensinteressen liegt und der in der Regel der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts der betroffenen Person ist (Urteile Schumacker, Randnrn. 31 und 32, vom 14. September 1999, Gschwind, C-391/97, Slg. 1999, I-5451, Randnr. 22, und vom 1. Juli 2004, Wallentin, C-169/03, Slg. 2004, I-6443, Randnr. 15).

56 Versagt ein Mitgliedstaat Gebietsfremden bestimmte Steuervergünstigungen, die er Gebietsansässigen gewährt, ist dies in Anbetracht der objektiven Unterschiede zwischen der Situation der Gebietsansässigen und derjenigen der Gebietsfremden sowohl hinsichtlich der Einkunftsquelle als auch hinsichtlich der persönlichen Steuerkraft sowie der persönlichen Lage und des Familienstands außerdem im Allgemeinen

nicht diskriminierend (Urteile Schumacker, Randnr. 34, Gschwind, Randnr. 23, vom 12. Juni 2003, Gerritse, C-234/01, Slg. 2003, I-5933, Randnr. 44, und Wallentin, Randnr. 16).

57 Allerdings ist zu beachten, dass der Gerichtshof diese Grundsätze im Rahmen einer Rechtsprechung zum Bereich der Einkommensteuer aufgestellt hat, in dem die objektiven Unterschiede zwischen den Steuerpflichtigen, wie die Einkunftsquelle, die persönliche Steuerkraft sowie die persönlichen Verhältnisse und der Familienstand, die Besteuerung beeinflussen können und vom Gesetzgeber im Allgemeinen berücksichtigt werden. Dies ist in Bezug auf die streitige Steuer, die im Verhältnis zum Verkaufspreis der Immobilien festgesetzt wird, jedoch nicht der Fall. Im Übrigen hat die Republik Ungarn nicht behauptet, und es geht auch nicht aus den Akten hervor, dass die persönlichen Umstände des Steuerpflichtigen bei der Zahlung dieser Steuer berücksichtigt würden.

58 Unter diesen Umständen besteht hinsichtlich der streitigen Steuer der einzige Unterschied zwischen der Situation nicht in Ungarn ansässiger Personen, einschließlich ungarischer Staatsangehöriger, die von ihrem Recht auf Freizügigkeit in der Union Gebrauch gemacht haben, und der Situation in Ungarn ansässiger Personen, gleichgültig, ob sie Staatsangehörige Ungarns oder eines anderen Mitgliedstaats sind, die dort einen neuen Hauptwohnsitz erwerben, im Ort ihres früheren Hauptwohnsitzes. Denn in beiden Situationen haben diese Personen eine Immobilie in Ungarn erworben, um sich dort niederzulassen, und beim Erwerb ihres früheren Hauptwohnsitzes haben die einen in dem Staat, in dem sich diese Wohnung befand, eine Steuer gleicher Art gezahlt wie die streitige Steuer, während die anderen die betreffende Steuer in Ungarn entrichtet haben.

59 Könnte ein Mitgliedstaat unter solchen Umständen nach seinem Belieben eine ungleiche Behandlung allein deshalb vornehmen, weil sich der frühere Hauptwohnsitz eines Unionsbürgers in einem anderen Mitgliedstaat befindet, so würden die Bestimmungen über die Freizügigkeit ihres Inhalts beraubt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 28. Januar 1986, Kommission/Frankreich, Randnr. 18, vom 8. März 2001, Metallgesellschaft u. a., C-397/98 und C-410/98, Slg. 2001, I-1727, Randnr. 42, sowie vom 27. November 2008, Papillon, C-418/07, Slg. 2008, I-8947, Randnr. 26).

60 In Anbetracht der vorstehenden Erwägungen und nach der zutreffenden Feststellung der Kommission sind alle Personen, die den Ort ihres Hauptwohnsitzes innerhalb der Union und des EWR verlegen, sei es innerhalb Ungarns oder von dem Mitgliedstaat, in dem ihr früherer Wohnsitz lag, nach Ungarn, in einer vergleichbaren Situation.

61 Um festzustellen, ob eine Diskriminierung vorliegt, ist die Vergleichbarkeit eines Sachverhalts mit Gemeinschaftsbezug mit einem rein innerstaatlichen Sachverhalt gleichwohl auch unter Berücksichtigung des mit den fraglichen nationalen Bestimmungen verfolgten Ziels zu prüfen (vgl. u. a. Urteil Papillon, Randnr. 27).

62 Insoweit ist den Akten zu entnehmen, dass das Ziel der nationalen Rechtsvorschriften darin besteht, jeden Immobilienerwerb mit einer Steuer zu belegen, deren Bemessungsgrundlage aus dem vollen Verkehrswert der erworbenen Immobilie gebildet wird, und gleichzeitig zu vermeiden, dass die beim Erwerb der verkauften Immobilie mit der Steuer belasteten Ressourcen bei einem späteren Immobilienerwerb erneut besteuert werden.

63 Was die Vergleichbarkeit der Situationen angeht, kann dieses Ziel, nämlich das für den Erwerb der Immobilie investierte Kapital nur einmal zu besteuern, grundsätzlich sowohl erreicht werden, wenn die verkaufte Immobilie in Ungarn belegen ist, als auch, wenn sie in einem anderen Mitgliedstaat belegen ist.

64 Im Hinblick auf das Ziel des Abgabengesetzes sind diese beiden Situationen daher objektiv vergleichbar.

65 Folglich wird mit der streitigen Steuerregelung eine Ungleichbehandlung aufgrund des Ortes, an dem sich die verkaufte Immobilie befindet, eingeführt.

66 Was die von der Kommission behauptete abschreckende Wirkung der streitigen Rechtsvorschriften betrifft, so führen diese Vorschriften, wie oben festgestellt, dadurch, dass sie Personen, die in Ungarn eine Immobilie erwerben, die ihr Hauptwohnsitz werden soll, die streitige Steuervergünstigung verwehren, obwohl diese ihren früheren, in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Hauptwohnsitz verkauft haben oder zu verkaufen im Begriff sind, für diese Personen zu einer Steuerlast, die höher ist als die für Personen, die diese Vergünstigung erhalten.

67 Unter diesen Umständen lässt sich nicht ausschließen, dass die streitigen Rechtsvorschriften in bestimmten Fällen Personen, die ihre Rechte auf Freizügigkeit (und freie Niederlassung) aus den Art. 39 EG und 43 EG ausüben, vom Kauf einer Wohnung in Ungarn abhalten können.

68 Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist festzustellen, dass die Bestimmungen des § 2 Abs. 2 in Verbindung mit § 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes dadurch, dass sie Personen, die sich in Ungarn niederlassen wollen und deshalb eine Immobilie kaufen, hinsichtlich der Steuer auf den Erwerb von Grundstücken gegenüber Personen, die innerhalb Ungarns umziehen, benachteiligen, indem sie Ersteren die in Rede stehende Steuervergünstigung beim Kauf einer Immobilie verwehren, eine Beschränkung der in den Art. 39 EG und 43 EG verankerten Verkehrsfreiheiten der Personen darstellen.

— Zur Rechtfertigung der Beschränkungen

69 Nach gefestigter Rechtsprechung können nationale Maßnahmen, die geeignet sind, die Ausübung der durch den Vertrag garantierten Grundfreiheiten zu behindern oder weniger attraktiv zu machen, allerdings zugelassen werden, wenn mit ihnen ein im Allgemeininteresse liegendes Ziel verfolgt wird, wenn sie geeignet sind, dessen Erreichung zu gewährleisten, und wenn sie nicht über das hinausgehen, was zur

Erreichung des verfolgten Ziels erforderlich ist (vgl. u. a. Urteil Kommission/Griechenland, Randnr. 51).

70 Daher ist zu prüfen, ob die Ungleichbehandlung der beiden Kategorien von Steuerpflichtigen mit einem zwingenden Grund des Allgemeininteresses, wie der Notwendigkeit der Wahrung der Kohärenz des Steuersystems, gerechtfertigt werden kann.

71 Der Gerichtshof hat nämlich bereits entschieden, dass die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, eine Regelung rechtfertigen kann, die geeignet ist, die Grundfreiheiten einzuschränken (vgl. u. a. Urteile Bachmann, Randnr. 21, Manninen, Randnr. 42, vom 23. Oktober 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Slg. 2008, I-8061, Randnr. 43, und vom 17. September 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Slg. 2009, I-8591, Randnr. 77).

72 Ein auf diesen Rechtfertigungsgrund gestütztes Argument kann aber nur Erfolg haben, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der betreffenden Steuervergünstigung und dem Ausgleich dieser Vergünstigung durch eine bestimmte steuerliche Belastung nachgewiesen ist (vgl. u. a. Urteile Manninen, Randnr. 42, vom 13. März 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Slg. 2007, I-2107, Randnr. 68, und Amurta, Randnr. 46).

73 Hierzu ist festzustellen, dass die mit dem Abgabengesetz geschaffene Regelung auf dem Gedanken beruht, dass der Erwerber einer in Ungarn belegenen und zu seinem Hauptwohnsitz bestimmten Immobilie, der seine vorhergehende, ebenfalls in Ungarn belegene Wohnung innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Frist verkauft, die Steuer nicht auf den vollen Wert der gekauften Immobilie entrichten muss, sondern nur auf den Unterschied zwischen dem Verkehrswert der gekauften Immobilie und dem Verkehrswert der verkauften Immobilie. Es wird also nur derjenige Teil der für den Erwerb eines Vermögensgegenstands investierten Ressourcen besteuert, auf den noch keine Steuer erhoben worden ist.

74 Liegt die verkaufte Immobilie dagegen in einem anderen Mitgliedstaat als der Republik Ungarn, steht dieser kein Recht zur Besteuerung der Transaktion zu, die die Person, die beschlossen hat, in Ungarn eine zu ihrem Hauptwohnsitz bestimmte Immobilie zu erwerben, in dem anderen Mitgliedstaat durchgeführt hatte. Unter diesen Umständen folgt die Ausgestaltung der betreffenden Steuervergünstigung dahin, dass beim Erwerb einer solchen Immobilie diese Steuervergünstigung nur Personen erhalten können, die die streitige Steuer anlässlich des Kaufs einer ähnlichen Immobilie bereits gezahlt haben, einer spiegelbildlichen Logik im Sinne der Rechtsprechung (vgl. in diesem Sinne Urteil Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, Randnr. 42).

75 Wenn nämlich Steuerpflichtige, die nicht zuvor aufgrund der streitigen Steuerregelung diese Steuer entrichtet haben, die betreffende Steuervergünstigung erhielten, zögen sie einen ungerechtfertigten Vorteil aus einer Besteuerung, der ihr vorheriger, außerhalb Ungarns getätigter Erwerb nicht unterworfen war.

76 Folglich besteht in der betreffenden Regelung ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der gewährten Steuervergünstigung und der ursprünglichen steuerlichen Belastung. Denn zum einen beziehen sich die genannte Vergünstigung und die steuerliche Belastung auf dieselbe Person, und zum anderen fügen sie sich in den Rahmen derselben Besteuerung ein.

77 In diesem Kontext ist darauf hinzuweisen, dass diese beiden Voraussetzungen, nämlich dass es sich um dieselbe Steuer und denselben Steuerpflichtigen handelt, als für den Nachweis des Bestehens eines solchen Zusammenhangs ausreichend erachtet worden sind (vgl. u. a. Urteile vom 6. Juni 2000, Verkooijen, C-35/98, Slg. 2000, I-4071, Randnr. 58, vom 18. September 2003, Bosal, C-168/01, Slg. 2003, I-9409, Randnrn. 29 und 30, sowie Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, Randnr. 42). Die Kommission hat auch nicht ausdrücklich bestritten, dass die streitige Steuervergünstigung demselben Steuerpflichtigen im Rahmen derselben Besteuerung gewährt wird.

78 Angesichts der vorstehenden Ausführungen ist festzustellen, dass die Beschränkung, die sich aus den §§ 2 Abs. 2 und 21 Abs. 5 des Abgabengesetzes ergibt, durch die Notwendigkeit gerechtfertigt wird, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten.

79 Damit die Beschränkung aus diesem Grund gerechtfertigt ist, muss sie jedoch, wie in Randnr. 69 des vorliegenden Urteils ausgeführt, außerdem zur Erreichung des verfolgten Ziels geeignet und im Hinblick darauf verhältnismäßig sein.

80 Hierzu ist festzustellen, dass die in Rede stehende Beschränkung im Licht der Rechtsprechung des Gerichtshofs für die Erreichung eines solchen Ziels geeignet ist, da sie symmetrisch vorgeht, indem nur der Unterschied zwischen dem Wert der in Ungarn belegenen verkauften Immobilie und dem Wert der erworbenen Immobilie im Rahmen der fraglichen Steuerregelung berücksichtigt werden darf (vgl. in diesem Sinne Urteil Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, Randnr. 44).

81 Die genannte Beschränkung ist in Bezug auf das angestrebte Ziel auch verhältnismäßig. Denn zum einen besteht das Ziel der fraglichen Regelung insbesondere darin, beim Kauf einer zweiten, als Hauptwohnsitz vorgesehenen Immobilie in Ungarn die doppelte Besteuerung des Kapitals zu vermeiden, das in den Kauf der früheren, inzwischen weiterverkauften Wohnung investiert wurde. Zum anderen steht der Republik Ungarn, wie in Randnr. 74 des vorliegenden Urteils ausgeführt, kein Recht zur Besteuerung von in anderen Mitgliedstaaten abgewickelten Immobiliengeschäften zu.

82 Unter diesen Umständen liefe die Berücksichtigung solcher Geschäfte zum Zweck der Minderung der Bemessungsgrundlage für die fragliche Steuer darauf hinaus, diese Geschäfte so zu behandeln, als wären sie bereits der streitigen Steuer unterworfen worden, obwohl dies nicht der Fall ist. Diese Situation widerspräche offensichtlich dem erwähnten Ziel, eine doppelte Besteuerung im ungarischen Steuersystem zu vermeiden.

83 Zwar sind die in anderen Mitgliedstaaten abgewickelten Immobiliengeschäfte möglicherweise auch mit Abgaben belegt worden, die der hier in Rede stehenden ähnlich oder sogar mit ihr identisch sind, doch verfügen die Mitgliedstaaten beim gegenwärtigen Entwicklungsstand des Unionsrechts vorbehaltlich dessen Beachtung über eine gewisse Autonomie in Steuerfragen und sind deshalb nicht verpflichtet, ihr eigenes Steuersystem den verschiedenen Steuersystemen der anderen Mitgliedstaaten anzupassen, um namentlich die Doppelbesteuerung zu beseitigen (vgl. entsprechend Urteile vom 6. Dezember 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Slg. 2007, I-10451, Randnr. 51, und vom 12. Februar 2009, Block, C-67/08, Slg. 2009, I-883, Randnr. 31).

84 Diese Beurteilung wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass der Steuerpflichtige aufgrund der Art und Weise der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Vermögensverkehrsteuer beim späteren Erwerb einer in Ungarn belegenen Immobilie von der Zahlung dieser Steuer befreit werden kann. Wenn nämlich der Wert der zweiten gekauften Immobilie niedriger ist als der der verkauften Immobilie, so dass das bei diesem zweiten Erwerb investierte Kapital nicht besteuert wird, hat der Steuerpflichtige keinerlei Anspruch auf Erlass eines Teils der beim ersten Erwerb gezahlten Steuer. Ein solcher Mechanismus spricht dafür, dass die fragliche Regelung sehr wohl eine Vergünstigung und keine verdeckte Befreiung nur zugunsten ungarischer Staatsangehöriger darstellt.

85 Folglich kann die Beschränkung der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit mit der Gewährleistung der Kohärenz des Steuersystems gerechtfertigt werden.

— Zum Vorliegen einer Beschränkung des Art. 18 EG

86 Soweit es um Personen geht, die nicht in Ungarn wohnen und dort keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, ist festzustellen, dass eine nationale Regelung, die bestimmte

Staatsangehörige allein deswegen benachteiligt, weil sie von ihrer Freiheit, sich in einen anderen Mitgliedstaat zu begeben und sich dort aufzuhalten, Gebrauch gemacht haben, eine Beschränkung der Freiheiten darstellt, die Art. 18 Abs. 1 EG jedem Unionsbürger zuerkennt (vgl. Urteile vom 18. Juli 2006, De Cuyper, C-406/04, Slg. 2006, I-6947, Randnr. 39, und vom 26. Oktober 2006, Tas-Hagen und Tas, C-192/05, Slg. 2006, I-10451, Randnr. 31, sowie vom 23. Oktober 2007, Morgan und Bucher, C-11/06 und C-12/06, Slg. 2007, I-9161, Randnr. 25).

87 Im vorliegenden Fall lässt sich nicht ernsthaft bestreiten, dass der Umstand, dass Personen, die aus Gründen, die nicht mit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen, innerhalb der Union umziehen, von der Minderung der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen sind, in bestimmten Fällen geeignet sein kann, diese Personen von der Ausübung der durch Art. 18 EG garantierten Grundfreiheiten abzuhalten.

88 Allerdings lässt sich nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs eine solche Beschränkung nach dem Unionsrecht rechtfertigen, wenn sie auf objektiven, von der Staatsangehörigkeit der Betroffenen unabhängigen Erwägungen des Allgemeininteresses beruht und in angemessenem Verhältnis zu dem mit dem nationalen Recht legitimerweise verfolgten Zweck steht (vgl. Urteile De Cuyper, Randnr. 40, Tas-Hagen und Tas, Randnr. 33, sowie Morgan und Bucher, Randnr. 33).

89 Hierzu ist festzustellen, dass dieselbe Schlussfolgerung, die aus den Randnrn. 69 bis 85 des vorliegenden Urteils für die Rechtfertigung der Beschränkung hinsichtlich der Art. 39 EG und 43 EG gezogen worden ist, aus den gleichen Gründen für die

Rüge gilt, die sich auf eine Verletzung von Art. 18 EG stützt (vgl. Urteile vom 5. Juli 2007, Kommission/Belgien, C-522/04, Slg. 2007, I-5701, Randnr. 72, Kommission/Deutschland, Randnr. 30, und Kommission/Griechenland, Randnr. 60).

Zu den Rügen betreffend einen Verstoß gegen die Bestimmungen des EWR-Abkommens

90 Die Kommission macht zudem geltend, dass die Republik Ungarn gegen ihre Verpflichtungen aus den Art. 28 und 31 des EWR-Abkommens betreffend die Freizügigkeit der Arbeitnehmer bzw. die Niederlassungsfreiheit verstoßen habe.

91 Insoweit ist festzustellen, dass die Bestimmungen der Art. 28 und 31 des EWR-Abkommens, die Beschränkungen der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit untersagen, dieselbe rechtliche Tragweite haben wie die im Wesentlichen gleichlautenden Bestimmungen der Art. 39 EG und 43 EG (vgl. u. a. Urteil vom 5. Juli 2007, Kommission/Belgien, Randnr. 76).

92 Unter diesen Umständen sind die Rügen, die die Verletzung der Freizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit betreffen, für unbegründet zu erklären.

93 Da die Kommission mit keiner ihrer Rügen Erfolg hat, ist ihre Klage abzuweisen.

Kosten

94 Nach Art. 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr gemäß dem Antrag der Republik Ungarn die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt und entschieden:

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Europäische Kommission trägt die Kosten.

Unterschriften