ARREST VAN HET HOF (Eerste Kamer)

1 december 2011 *

In zaak C-250/08,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 226 EG, ingesteld op 10 juni 2008,

Europese Commissie, vertegenwoordigd door P. Van Nuffel, R. Lyal en W. Roels als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Koninkrijk België, vertegenwoordigd door L. Van den Broeck als gemachtigde, bijgestaan door B. van de Walle de Ghelcke, advocaat,

verweerder,

* Procestaal: Nederlands.

ondersteund door:

Republiek Hongarije, vertegenwoordigd door R. Somssich, K. Borvölgyi en M. Z. Fehér als gemachtigden,

interveniënte,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano (rapporteur), kamerpresident, M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits en M. Berger, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,
griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 23 september 2010,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 21 juli 2011,

het navolgende

Arrest

1 De Commissie van de Europese Gemeenschappen verzoekt het Hof vast te stellen dat het Koninkrijk België niet heeft voldaan aan zijn verplichtingen op grond van de artikelen 18 EG, 43 EG en 56 EG en van de artikelen 31 en 40 van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte van 2 mei 1992 (PB 1994, L 1, blz. 3; hierna: „EER-Overeenkomst") doordat, in het Vlaamse Gewest, voor de berekening van een belastingvoordeel bij de aankoop van een tot nieuwe hoofdverblijfplaats bestemd onroerend goed het bedrag aan registratierechten betaald bij de aankoop van een vorige hoofdverblijfplaats enkel in aanmerking wordt genomen wanneer deze in het Vlaamse Gewest lag en niet wanneer deze in een andere lidstaat dan het Koninkrijk België of een lidstaat van de Europese Vrijhandelsassociatie (EVA) lag.

Toepasselijke nationale bepalingen

2 Artikel 61/3 van het Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten, zoals gewijzigd bij het op 1 februari 2002 door het Vlaamse Gewest vastgestelde decreet (hierna: „W. Reg."), voert in het Vlaamse Gewest de regeling van de „meeneembaarheid" van de registratierechten in. Dit artikel bepaalt:

„In geval van zuivere aankoop van een tot bewoning aangewend of bestemd onroerend goed door een natuurlijke persoon om er zijn hoofdverblijfplaats te vestigen,

wordt zijn wettelijk aandeel in de rechten die overeenkomstig de artikelen 44, 53, 2°, of 57 verschuldigd waren op de aankoop van de woning die hem voorheen tot hoofdverblijfplaats heeft gediend of van de bouwgrond waarop die woning is opgericht, verrekend met zijn wettelijk aandeel in de rechten verschuldigd op de nieuwe aankoop, mits de nieuwe aankoop vaste datum heeft gekregen binnen twee jaar te rekenen van de datum van de registratie van het document dat aanleiding heeft gegeven tot de heffing van het evenredige recht op hetzij de zuivere wederverkoop van de woning die hem voorheen tot hoofdverblijfplaats heeft gediend, hetzij de verdeling van die woning waarbij de natuurlijke persoon al zijn rechten erin heeft afgestaan.

Van de verrekening overeenkomstig de bepalingen van dit artikel zijn uitgesloten de rechten betaald voor de verkrijging van een onroerend goed dat niet in het Vlaamse Gewest is gelegen.

Aanvullende rechten die voor om het even welke reden op een aankoop werden geheven zijn eveneens van de verrekening uitgesloten.

De verrekening overeenkomstig de bepalingen van dit artikel levert in geen geval grond voor een teruggave op.

In geval een verrichting als bedoeld in het eerste lid is voorafgegaan door een of meer zulke verrichtingen en/of door een of meer verrichtingen als bedoeld in het eerste lid van artikel 212 bis, worden, in voorkomend geval, de bij die voorgaande verrichtingen ingevolge de toepassing van het derde of het vijfde lid van dit artikel nog niet verrekende rechten en/of de ingevolge de toepassing van het derde of het vijfde lid van artikel 212 bis nog niet teruggegeven rechten, gevoegd bij het wettelijk aandeel van de natuurlijke persoon in de overeenkomstig de artikelen 44, 53, 2°, of 57 verschuldigde rechten op de voorlaatste aankoop, om het verrekenbaar bedrag bij de laatste aankoop te bepalen.

Het te verrekenen bedrag, bekomen met toepassing van het eerste of het vierde lid kan nooit meer bedragen dan 12 500 euro. Dit maximum te verrekenen bedrag wordt bepaald in verhouding tot de fractie die de natuurlijke persoon bekomt in het nieuw aangekochte goed."

3 Artikel 212 bis W. Reg., zoals van toepassing in het Vlaamse Gewest, regelt bovendien onder dezelfde voorwaarden en in, mutatis mutandis, identieke bewoordingen de teruggave van de over de eerste aankoop van een onroerend goed in het Vlaamse Gewest betaalde registratierechten ingeval het vroeger in het Vlaamse Gewest aangekochte onroerend goed dat voorheen als hoofdverblijfplaats werd gebruikt, wordt verkocht binnen twee jaar of binnen vijf jaar wanneer bouwgrond wordt aangekocht na de aankoop in ditzelfde Gewest van een woning die als nieuwe hoofdverblijfplaats is bestemd.

Precontentieuze procedure

4 Van oordeel dat artikel 61/3 W. Reg. in strijd was met de artikelen 18 EG, 43 EG en 56 EG en de artikelen 31 en 40 van de EER-Overeenkomst, heeft de Commissie het Koninkrijk België bij aanmaningsbrief van 23 december 2005 uitgenodigd zijn opmerkingen over deze niet-nakomingen te maken.

5 In zijn antwoord van 22 maart 2006 heeft het Koninkrijk België toegelicht waarom de betrokken regeling zijns inziens niet in strijd was met het EG-Verdrag of de EER-Overeenkomst.

6 Daarop heeft de Commissie op 13 juli 2006 een met redenen omkleed advies uitgebracht, waarbij het Koninkrijk België werd verzocht de maatregelen te nemen die noodzakelijk waren om aan dit advies te voldoen binnen twee maanden na ontvangst ervan.

7 Op 13 september 2006 hebben de Belgische autoriteiten de Commissie geantwoord dat de omstreden fiscale regeling niet in strijd was met het Verdrag. Ook al was dit het geval, deze regeling voldeed hoe dan ook aan de door het Hof in zijn arrest van 28 januari 1992, Bachmann (C-204/90, Jurispr. blz. I-249), gestelde vereisten betreffende de voorwaarden voor aftrekbaarheid van de belasting zodat de omstreden regeling naar Unierecht is toegestaan tot handhaving van de samenhang van het Belgische belastingstelsel.

8 Daar de Commissie geen genoegen met dit antwoord kon nemen, heeft zij het onderhavige beroep ingesteld.

9 Bij beschikking van de president van het Hof van 10 december 2008 is de Republiek Hongarije toegelaten tot interventie aan de zijde van het Koninkrijk België.

Beroep

Argumenten van partijen

10 In de eerste plaats, aldus de Commissie, is de litigieuze regeling in strijd met artikel 18 EG.

11 Het recht van een burger van de Unie om in een andere lidstaat dan zijn staat van herkomst te „verblijven", houdt namelijk het recht in om er zijn hoofdverblijfplaats te vestigen, hetgeen het recht omvat om deze hoofdverblijfplaats te kopen of te bouwen.

Door personen die onroerende goederen in het Vlaamse Gewest verwerven, alleen dan een vermindering van de registratierechten toe te kennen wanneer zij reeds een hoofdverblijfplaats in dat Gewest bezaten, verleent het Vlaamse Gewest dus een belastingvoordeel dat wordt ontzegd aan personen die hun hoofdverblijfplaats voorheen in een andere lidstaat dan het Koninkrijk België hadden aangekocht. Dat is een discriminatie op een wezenlijk punt van het recht op intracommunautaire mobiliteit, namelijk de aankoop van een onroerend goed.

12 In de tweede plaats is deze regeling in strijd met artikel 43 EG betreffende het recht van vestiging en met artikel 31 van de EER-Overeenkomst.

13 Daar volgens artikel 44, lid 2, sub e, EG de vrijheid van vestiging ook het recht inhoudt om op het grondgebied van een andere lidstaat onroerende goederen te verwerven, maakt de wettelijke regeling van het Vlaamse Gewest inzake registratierechten onderscheid tussen gemeenschapsburgers die de zetel van hun economische activiteit verplaatsen, naargelang de verplaatsing binnen het Vlaamse Gewest dan wel vanuit een andere lidstaat dan het Koninkrijk België naar dit Gewest plaatsvindt. Deze discriminatie grijpt met name in op de activiteiten „andere dan in loondienst", doordat deze activiteiten veelal vanuit de hoofdverblijfplaats van de zelfstandige worden uitgeoefend.

14 Aangezien artikel 31 van de EER-Overeenkomst in dezelfde bewoordingen de burgers van een EVA-lidstaat het recht van vestiging toekent, is de litigieuze regeling ook in strijd met dit artikel.

15 In de derde plaats is deze wettelijke regeling volgens de Commissie in strijd met artikel 56 EG aangezien dit artikel elke beperking van het kapitaalverkeer tussen lidstaten verbiedt, daaronder begrepen de beleggingen van niet-ingezetenen in onroerend goed, zoals blijkt uit de nomenclatuur van kapitaalbewegingen in bijlage 1 bij richtlijn

88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel [56 EG] (PB L 178, blz. 5). Hetzelfde geldt voor artikel 40 van de EER-Overeenkomst, dat in essentie overeenkomt met artikel 56 EG.

16 Ten slotte behandelt de litigieuze regeling objectief vergelijkbare situaties ongelijk. Volgens de Commissie gaat het in casu om objectief vergelijkbare situaties, aangezien alle gevallen personen betreffen die hun hoofdverblijfplaats binnen de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte (EER) verplaatsen. Er is geen reden om onderscheid te maken naargelang de verplaatsing binnen het Vlaamse Gewest dan wel vanuit een andere lidstaat dan het Koninkrijk België naar dit Gewest plaatsvindt. In beide gevallen zijn weliswaar registratierechten bij de aankoop van de nieuwe hoofdverblijfplaats verschuldigd, maar de Vlaamse regeling kent alleen een belastingvoordeel toe aan personen die voorheen over een hoofdverblijfplaats in dit Gewest beschikten.

17 Bovendien, aldus de Commissie, is de discriminatie niet gerechtvaardigd door redenen van algemeen belang.

18 Wat de door het Koninkrijk België aangevoerde redenen van fiscale samenhang betreft, kan deze lidstaat zich volgens de Commissie niet beroepen op het arrest Bachmann, reeds aangehaald (punt 21), en het arrest van 28 januari 1992, Commissie/België, (C-300/90, Jurispr. blz. I-305, punt 14), waarin het Hof de noodzaak van handhaving van de samenhang van het belastingstelsel erkende als een rechtvaardigingsgrond voor schending van het vrije verkeer van personen.

19 Deze rechtvaardigingsgrond is volgens de rechtspraak van het Hof immers slechts aanvaardbaar wanneer een rechtstreeks verband bestaat tussen het betrokken belastingvoordeel en de compensatie van dit voordeel door een bepaalde heffing (arrest van

8 november 2007, Amurta, C-379/05, Jurispr. blz. I-9569, punt 46). Deze rechtspraak strekt ertoe te vermijden dat eenzelfde verrichting tweemaal of niet wordt belast. In casu hebben de aankoop van het eerste hoofdverblijf en de desbetreffende registratierechten evenwel geen enkel rechtstreeks fiscaal verband met de verwerving van het tweede hoofdverblijf en de naar aanleiding daarvan geheven registratierechten.

20 De Belgische regering zet om te beginnen uiteen dat de betrokken regeling geldt voor alle natuurlijke personen, ongeacht hun nationaliteit, en drie doelstellingen beoogt: ten eerste, de verhoging van de arbeidsgebonden mobiliteit en een evenredige verlaging van de hoge pendelvolumes en verkorting van de lange verkeersfiles, hetgeen de milieubescherming en de volksgezondheid ten goede komt; ten tweede, de aanmoediging van de renovatie van gebouwen en woningen, en ten derde, de matiging van de huurprijzen.

21 Met betrekking tot de schending van de artikelen 18 EG, 43 EG en 56 EG betoogt de Belgische regering dat de Vlaamse wettelijke regeling enkel aan het beginsel van het vrije verkeer van kapitaal dient te worden getoetst, aangezien volgens vaste rechtspraak de aankoop van een onroerend goed op het grondgebied van een lidstaat door een niet-ingezetene een kapitaalbeweging tussen lidstaten vormt (zie arresten van 1 juni 1999, Konle, C-302/97, Jurispr. blz. I-3099, punt 22, en 13 juli 2000, Albore, C-423/98, Jurispr. blz. I-5965, punt 14), waarbij de aan de vrijheid van vestiging gestelde beperking dus slechts een rechtstreeks gevolg is van de beperking van het vrije verkeer van kapitaal (arrest van 11 november 1981, Casati, 203/80, Jurispr. blz. 2595, punt 8). Het Koninkrijk België verwijst in dit verband ook naar de arresten van 4 juni 2002, Commissie/Portugal (C-367/98, Jurispr. blz. I-4731), Commissie/Frankrijk (C-483/99, Jurispr. blz. I-4781) en Commissie/België (C-503/99, Jurispr. blz. I-4809).

22 Daar artikel 18 EG een bijzondere uitdrukking vindt in de traditionele fundamentele vrijheden, kan dit artikel voorts slechts autonoom toepassing vinden in gevallen waarin het Unierecht geldt, maar waarvoor het Verdrag niet in specifieke bepalingen voorziet. Het Koninkrijk België beroept zich in dit verband op de arresten van 29 februari

1996, Skanavi en Chryssanthakopoulos (C-193/94, Jurispr. blz. I-929, punt 22), en 26 november 2002, Oteiza Olazabal (C-100/01, Jurispr. blz. I-10981, punt 56).

23 Ten gronde merkt de Belgische regering op dat geen afbreuk wordt gedaan aan het vrije verkeer van kapitaal voornamelijk omdat er geen discriminatie is tussen objectief vergelijkbare situaties. Voor de eerste aankoop van een als hoofdverblijfplaats bestemde woning in het Vlaamse Gewest worden gelijke situaties namelijk gelijk behandeld daar iedere koper die voor het eerst een als hoofdverblijfplaats bestemde woning in het Vlaamse Gewest koopt, registratierechten ten belope van 10 % van de verkoopwaarde van het aangekochte onroerend goed verschuldigd is.

24 Voor de tweede aankoop van een als hoofdverblijfplaats bestemde woning verschilt de behandeling daarentegen naargelang de vorige hoofdverblijfplaats op dan wel buiten het grondgebied van het Vlaamse Gewest lag. Deze lidstaat baseert zich op de rechtspraak van het Hof en met name op de arresten van 14 februari 1995, Schumacker (C-279/93, Jurispr. blz. I-225), en 1 juli 2004, Wallentin (C-169/03, Jurispr. blz. I-6443), waarbij is geoordeeld dat inzake directe belastingen de situatie van een ingezetene doorgaans niet vergelijkbaar is met die van een niet-ingezetene en dat het feit dat een lidstaat een niet-ingezetene bepaalde belastingvoordelen weigert die een ingezetene wel geniet, in de regel niet discriminerend is.

25 De Belgische regering voert ook aan dat de betrokken regeling in overeenstemming is met het in de arresten van 15 mei 1997, Futura Participations en Singer (C-250/95, Jurispr. blz. I-2471), en 12 december 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Jurispr. blz. I-11673), Unierechtelijk erkende fiscale territorialiteitsbeginsel, volgens hetwelk afzonderlijke belastingstelsels naast elkaar bestaan zonder onderlinge hiërarchie. Dit leidt tot mogelijke dispariteiten en variaties die louter het gevolg zijn van de verschillen tussen de belastingstelsels en die daardoor niet binnen de werkingssfeer van de Verdragsbepalingen inzake het vrije

verkeer vallen, zoals het Hof heeft opgemerkt in het arrest van 12 juli 2005, Schempp (C-403/03, Jurispr. blz. I-6421, punt 45).

26 De Belgische regering betoogt ten slotte subsidiair dat de meeneembaarheidsregeling wordt gerechtvaardigd door redenen van algemeen belang en inzonderheid door het beginsel van de samenhang van het belastingstelsel, dat het Hof heeft geformuleerd in het arrest Bachmann, reeds aangehaald (punt 28), daar er een rechtstreeks verband bestaat tussen de eerste aankoop van een als hoofdverblijfplaats bestemde woning en de aftrek voor de tweede aankoop van een dergelijke woning, maar dat verband wordt pas concreet bij de totstandkoming van deze laatste aankoop.

27 De Hongaarse regering sluit zich in haar memorie in interventie aan de zijde van het Koninkrijk België aan bij verweerders betoog, met name dat de situaties niet objectief vergelijkbaar zijn en er dus Unierechtelijk geen sprake is van discriminatie.

28 Deze regering wijst op het belang van eerbiediging van het territorialiteitsbeginsel in het belastingrecht en is van mening dat de fiscale bevoegdheid van de lidstaten voor nationale onroerende goederen — waaronder de aankoop van dergelijke goederen — absoluut is, maar niet bestaat voor buitenlandse onroerende goederen. Aangezien de fiscale bevoegdheid van de lidstaten niet alleen de vaststelling van de belasting omvat, maar ook de toekenning van belastingvoordelen, kunnen de lidstaten buitenlandse onroerende goederen uitsluiten van belastingvoordelen. De mogelijke beperking van de fundamentele vrijheden, waarop de Commissie zich beroept, is het noodzakelijke gevolg van de territoriale verdeling van de fiscale bevoegdheid van de lidstaten. In elk geval is deze beperking gerechtvaardigd door het beginsel van de samenhang van het belastingstelsel.

Beoordeling door het Hof

29 Om te beginnen dient de litigieuze regeling volgens het Koninkrijk België niet te worden getoetst aan de artikelen 18 EG en 43 EG, zodat alleen uit het oogpunt van het beginsel van het vrije verkeer van kapitaal dient te worden nagegaan of er sprake is van een niet-nakoming.

30 Volgens vaste rechtspraak kan artikel 18 EG slechts autonoom worden toegepast in gevallen waarin het Unierecht wordt toegepast, maar waarvoor het Verdrag niet voorziet in bijzondere bepalingen (zie in die zin arresten Skanavi en Chryssanthakopoulos, reeds aangehaald, punt 22; arrest Oteiza Olazabal, reeds aangehaald, punt 26, en arrest van 11 september 2007, Commissie/Duitsland, C-318/05, Jurispr. blz. I-6957, punten 35 en 36).

31 Bovendien is het ook vaste rechtspraak dat nationale maatregelen die de aankoop van een in een andere lidstaat gelegen onroerend goed kunnen verhinderen of beperken, kunnen worden beschouwd als maatregelen die het vrije verkeer van kapitaal beperken (zie arresten van 22 januari 2009, STEKO Industriemontage, C-377/07, Jurispr. blz. I-299, punt 24, en 15 oktober 2009, Busley en Cibrian Fernandez, C-35/08, Jurispr. blz. I-9807, punt 21).

32 Gelet op deze elementen dient de betrokken regeling dus alleen aan artikel 56 EG te worden getoetst. Artikel 18 EG vindt in casu namelijk geen autonome toepassing, daar de gevallen van aankoop van een nieuwe verblijfplaats in het Vlaamse Gewest door een persoon die zonder economische reden vanuit een andere lidstaat naar dit Belgische gewest verhuist, onder het vrije verkeer van kapitaal valt. Bovendien is eventuele schending van artikel 43 EG, zoals het Koninkrijk België opmerkt, in casu het onafwendbare gevolg van schending van het vrije verkeer van kapitaal.

33 Volgens vaste rechtspraak zijn de lidstaten, hoewel de directe belastingen tot hun bevoegdheid behoren, niettemin verplicht deze bevoegdheid in overeenstemming met het Unierecht uit te oefenen (arresten van 4 maart 2004, Commissie/Frankrijk, C-334/02, Jurispr. blz. I-2229, punt 21; 20 januari 2011, Commissie/Griekenland, C-155/09, Jurispr. blz. I-65, punt 39, en 16 juni 2011, Commissie/Oostenrijk, C-10/10, Jurispr. blz. I-5389, punt 23).

34 Dienaangaande is irrelevant dat partijen het oneens zijn over de kwalificatie van de betrokken registratierechten als directe of indirecte belastingen aangezien de lidstaten, zoals de Commissie in haar verzoekschrift opmerkt, bij gebreke van harmonisatiemaatregelen betreffende de registratierechten hun bevoegdheid met inachtneming van het Unierecht moeten uitoefenen. Deze rechten moeten dus op soortgelijke wijze als de verenigbaarheid van directe belastingen met het Unierecht worden onderzocht.

35 Derhalve dient allereerst te worden onderzocht of artikel 61/3 W. Reg., dat de meeneembaarheid invoert, zoals de Commissie stelt, het vrije verkeer van kapitaal in de zin van artikel 56 EG en artikel 40 van de EER-Overeenkomst beperkt doordat het de aankoop van onroerend goed met kapitaal uit een andere lidstaat dan het Koninkrijk België uitsluit van het bij dat artikel ingevoerde belastingvoordeel.

36 Artikel 56, lid 1, EG verbiedt alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen. Waar het EG-Verdrag geen definitie geeft van het begrip kapitaalverkeer, staat niettemin vast dat richtlijn 88/361, samen met de bijgevoegde nomenclatuur, voor de omschrijving van dit begrip een indicatieve waarde heeft (zie arrest van 28 september 2006, Commissie/Nederland, C-282/04 en C-283/04, Jurispr. blz. I-9141, punt 19). Bovendien vermeldt enerzijds rubriek II met het opschrift „Beleggingen in onroerende goederen (niet vallende onder categorie I)" van bijlage I bij richtlijn 88/361 beleggingen in onroerende goederen.

Anderzijds volgt uit dit opschrift dat dit soort investering impliciet onder rubriek I met het opschrift „Directe investeringen" van deze zelfde bijlage valt.

37 In casu worden bij aankoop door een natuurlijke persoon van een tot bewoning aangewend of bestemd onroerend goed om er zijn hoofdverblijfplaats te vestigen, de registratierechten die hij heeft betaald over zijn vorige verblijfplaats die is verkocht tot financiering van zijn nieuwe aankoop, krachtens artikel 61/3 W. Reg. afgetrokken van de over dat onroerend goed te betalen registratierechten, mits deze nieuwe aankoop plaatsvond binnen twee jaar na de verkoop van het vorige onroerend goed en dat goed in het Vlaamse Gewest lag.

38 Zoals het Koninkrijk België heeft erkend, kunnen dus alleen natuurlijke personen met hoofdverblijfplaats in het Vlaamse Gewest die onder de voorwaarden van artikel 61/3 W. Reg. een nieuwe hoofdverblijfplaats op het grondgebied van dit Gewest aankopen, in aanmerking komen voor deze aftrek.

39 Bijgevolg sluit de meeneembaarheidsregeling uit dat personen die voor het eerst een als hoofdverblijfplaats bestemd onroerend goed in het Vlaamse Gewest aankopen en hun hoofdverblijfplaats in een andere lidstaat hebben verkocht om hun aankoop in dit Gewest te financieren, in aanmerking komen voor de vermindering van de registratierechten krachtens deze regeling.

40 Op grond van de litigieuze wettelijke regeling zijn immers allereerst personen die hun hoofdverblijfplaats van het grondgebied van een ander Belgisch gewest dan het Vlaamse Gewest naar dit laatste Gewest verplaatsen, uitgesloten van het voordeel van meeneembaarheid van de registratierechten.

41 Het Unierecht kan evenwel niet worden toegepast op een zuiver interne situatie waarin er geen vrij verkeer binnen de Unie is uitgeoefend (zie in die zin arrest van 1 april 2008, Regering van de Franse Gemeenschap en Waalse Regering, C-212/06, Jurispr. blz. I-1683, punten 37 en 38).

42 Op grond van de litigieuze regeling zijn voorts de burgers van andere lidstaten dan het Koninkrijk België die hun hoofdverblijfplaats van een andere lidstaat dan het Koninkrijk België verplaatsen naar het grondgebied van het Vlaamse Gewest en de opbrengst van de verkoop van hun vorige hoofdverblijfplaats gebruiken om de aankoop van hun nieuw onroerend goed in dit Gewest te financieren, uitgesloten van het belastingvoordeel.

43 Deze regeling kan bijgevolg personen bij de uitoefening van hun vrij verkeer treffen en moet dus worden getoetst aan het Unierecht (zie in die zin arrest Regering van de Franse Gemeenschap en Waalse Regering, reeds aangehaald, punt 42).

44 Dienaangaande staat vast dat de regeling van meeneembaarheid van registratierechten, door de in punt 42 van het onderhavige arrest bedoelde personen uit te sluiten van de fiscale aftrek van de betrokken registratierechten, hun een zwaardere fiscale last oplegt dan aan degenen die in aanmerking komen voor deze aftrek. Wegens de mogelijke invloed van de belastingvoordelen op het gedrag van personen die een nieuwe hoofdverblijfplaats aankopen, valt niet uit te sluiten dat de niet-aftrekbaarheid van de in een andere lidstaat dan het Koninkrijk België betaalde registratierechten in sommige gevallen ontradend kan werken voor personen die hun recht van vrij verkeer uitoefenen, om een onroerend goed in het Vlaamse Gewest aan te kopen (zie in die zin arrest van 27 januari 2009, Persche, C-318/07, Jurispr. blz. I-359, punt 38, en arrest Commissie/Oostenrijk, reeds aangehaald, punt 26).

45 Gelet op voorgaande beoordelingen dient te worden vastgesteld dat artikel 61/3 W. Reg. het kapitaalverkeer beperkt.

46 Derhalve dient vervolgens te worden nagegaan of het gaat om een verboden beperking in de zin van artikel 56, lid 1, EG. Volgens het Koninkrijk België is dat in casu namelijk niet het geval, omdat de betrokken regeling verenigbaar is met het fiscale territorialiteitsbeginsel en de beperking van het vrije verkeer van kapitaal het gevolg is van de verschillen tussen de verschillende nationale regelingen.

47 Dienaangaande is van belang om er, zoals de Commissie, op te wijzen dat de betrokken beperking niet het gevolg is van de verschillen tussen de nationale wetgevingen, maar alleen van de Belgische meeneembaarheidsregeling.

48 Voorts handelt de betrokken lidstaat, door de aankoop van verblijfplaatsen op zijn grondgebied te belasten, weliswaar in overeenstemming met het in het Unierecht erkende territorialiteitsbeginsel van internationaal fiscaal recht (zie met name arrest Futura Participations en Singer, reeds aangehaald, punt 22), maar de krachtens het territorialiteitsbeginsel aan de lidstaten toekomende bevoegdheden moeten worden uitgeoefend met inachtneming van de Unierechtelijke beginselen.

49 Ingevolge artikel 58, lid 1, sub a, EG doet artikel 56 EG evenwel niets af aan het recht van de lidstaten „de ter zake dienende bepalingen van hun belastingwetgeving toe te passen die onderscheid maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot [...] de plaats waar hun kapitaal is belegd". Deze afwijking wordt evenwel zelf beperkt door artikel 58, lid 3, EG, dat bepaalt dat de in lid 1 van dat artikel bedoelde nationale bepalingen „geen middel tot willekeurige discriminatie [mogen] vormen, noch een verkapte beperking van het vrije kapitaalverkeer en betalingsverkeer als omschreven in artikel 56" (arrest van 7 september 2004, Manninen,

C-319/02, Jurispr. blz. I-7477, punt 28, en arrest Commissie/Oostenrijk, reeds aangehaald, punt 28).

50 Zou een lidstaat vrijelijk een verschillende regeling alleen afhankelijk van de ligging van de eerste hoofdverblijfplaats mogen toepassen, dan zou daarmee namelijk aan de bepalingen betreffende het vrije verkeer van kapitaal iedere inhoud worden ontnomen (zie in die zin, wat de vrijheid van vestiging betreft, arresten van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk, 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 18; 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a., C-397/98 en C-410/98, Jurispr. blz. I-1727, punt 42, en 27 november 2008, Papillon, C-418/07, Jurispr. blz. I-8947, punt 26).

51 Om te beginnen vereist de rechtspraak van het Hof voor verenigbaarheid met de Verdragsbepalingen inzake vrij verkeer van kapitaal van een nationale belastingregeling als die in het hoofdgeding, die onderscheid maakt tussen de aftrekbaarheid van in het Vlaamse Gewest en in een andere lidstaat betaalde registratierechten, dat het verschil in behandeling situaties betreft die niet objectief vergelijkbaar zijn of dat dit verschil wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang (zie in die zin arrest van 6 juni 2000, Verkooijen, C-35/98, Jurispr. blz. I-4071, punt 43, en reeds aangehaalde arresten Manninen, punt 29, en Commissie/Oostenrijk, punt 29).

52 In deze context stelt het Koninkrijk België dat de situaties niet vergelijkbaar zijn.

53 Zoals is uiteengezet in de punten 23 en 24 van het onderhavige arrest, stelt deze lidstaat met name dat alle personen voor de eerste aankoop van een onroerend goed in het Vlaamse Gewest gelijk worden behandeld; zij zijn een registratierecht van 10 % van de verkoopwaarde van het aangekochte goed verschuldigd. Daarentegen is de situatie van deze personen niet vergelijkbaar met die van personen die voorheen in dit Gewest een als hoofdverblijfplaats bestemd onroerend goed hebben gekocht, daar laatstgenoemden bij de aankoop van hun vorige hoofdverblijfplaats reeds registratierechten in dit Gewest hebben voldaan.

54 Dit betoog kan evenwel niet slagen.

55 Volgens de rechtspraak van het Hof inzake directe belastingen zijn de situatie van ingezetenen en die van niet-ingezetenen van een staat weliswaar in de regel niet vergelijkbaar aangezien het inkomen dat een niet-ingezetene op het grondgebied van een staat verwerft, meestal slechts een deel is van zijn totale inkomen, waarvan het zwaartepunt is geconcentreerd op de plaats waar hij woont, en de persoonlijke draagkracht van de niet-ingezetene, die voortvloeit uit zijn totale inkomen en zijn persoonlijke situatie en zijn gezinssituatie, het gemakkelijkst kan worden beoordeeld op de plaats waar hij het centrum van zijn persoonlijke en vermogensrechtelijke belangen heeft; die plaats is doorgaans zijn gebruikelijke woonplaats (arrest Schumacker, reeds aangehaald, punten 31 en 32; arrest van 16 mei 2000, Zurstrassen, C-87/99, Jurispr. blz. I-3337, punt 21, en arrest Wallentin, reeds aangehaald, punt 15).

56 Derhalve is de uitsluiting door een lidstaat van niet-ingezetenen van bepaalde belastingvoordelen die hij ingezetenen verleent, zoals het Koninkrijk België benadrukt, in de regel niet discriminerend, gelet op de objectieve verschillen tussen de situatie van ingezetenen en die van niet-ingezetenen zowel wat de inkomstenbron als wat de persoonlijke draagkracht of de persoonlijke en gezinssituatie betreft (zie arrest Schumacker, reeds aangehaald, punt 34; arrest van 12 juni 2003, Gerritse, C-234/01, Jurispr. blz. I-5933, punt 44, en arrest Wallentin, reeds aangehaald, punt 16).

57 Het is evenwel van belang erop te wijzen dat het Hof deze beginselen ontwikkelde in het kader van rechtspraak inzake inkomstenbelasting en dat op dit gebied objectieve verschillen tussen de belastingplichtigen als de inkomstenbron, de persoonlijke draagkracht of de persoonlijke en gezinssituatie de aan de belastingplichtige opgelegde belastingen kunnen beïnvloeden en door de wetgever in de regel in aanmerking worden genomen.

58 Dat is niet het geval voor de litigieuze registratierechten, die worden vastgesteld in verhouding tot de verkoopprijs van de onroerende goederen. Het Koninkrijk België heeft overigens niet aangevoerd, en het blijkt uit geen enkel dossiergegeven, dat de betrokken regeling bij de betaling van deze rechten daadwerkelijk rekening houdt met een van deze objectieve verschillen.

59 Derhalve is, wat de litigieuze registratierechten betreft, de ligging van de vorige hoofdverblijfplaats het enige verschil tussen de situatie van niet-ingezetenen van België, waaronder de Belgische staatsburgers die hun recht van vrij verkeer in de Unie hebben uitgeoefend, en die van ingezetenen van het Vlaamse Gewest, Belgische staatsburgers of staatsburgers van een andere lidstaat die een nieuwe hoofdverblijfplaats in dit Gewest verwerven. In beide situaties zullen deze personen namelijk een onroerend goed in het Vlaamse Gewest hebben aangekocht om zich er te vestigen, en zullen eerstgenoemden bij de aankoop van hun vorige hoofdverblijfplaats een soortgelijke belasting als de registratierechten hebben betaald in de staat waar deze verblijfplaats lag, terwijl laatstgenoemden deze rechten in het betrokken Gewest zullen hebben betaald.

60 De in het vorige punt beschreven situaties zijn dus, zoals de Commissie opmerkt, objectief vergelijkbaar.

61 Na deze precisering moet, om vast te stellen of sprake is van discriminatie, ook tegen de achtergrond van de door de betrokken nationale bepalingen nagestreefde doelstelling worden nagegaan of de betrokken situaties vergelijkbaar zijn (zie in die zin arrest van 18 juli 2007, Oy AA, C-231/05, Jurispr. blz. I-6373, punt 38, en arrest Papillon, reeds aangehaald, punt 27).

62 Het Koninkrijk België wijst er in zijn verweerschrift op dat het decreet van 1 februari 2002 van het Vlaamse Gewest, dat verschillende wijzigingen in de vroegere versie van het W. Reg. heeft aangebracht, fundamenteel drie doelstellingen nastreeft.

63 In de eerste plaats strekt dit decreet tot verhoging van de arbeidsmobiliteit en tot vermindering van het wegverkeer om ecologische redenen. In deze context stimuleert de meeneembaarheidsregeling met name de verhuizing naar een beter aangepaste woning. In de tweede plaats bevordert deze regeling de renovatie van onroerend goed en van woningen eerder dan nieuwbouw. In de derde plaats leidt de verlaging van de registratierechten tot matiging van de huurprijzen door het verhogen van met name het brutorendement voor de eigenaars-verhuurders.

64 Ook al kan de litigieuze regeling daadwerkelijk helpen om deze doelstellingen te bereiken, het Koninkrijk België heeft niet uiteengezet waarom deze doelstellingen beter kunnen worden bereikt wanneer personen die hun hoofdverblijfplaats in een andere lidstaat dan het Koninkrijk België hebben verkocht, van de meeneembaarheidsregeling worden uitgesloten.

65 Zoals de Commissie terecht opmerkt, draagt de bij deze regeling ingevoerde discriminatie, dat wil zeggen de uitsluiting van een bepaalde categorie kopers van onroerend goed in het Vlaamse Gewest van het voordeel van de meeneembaarheid, namelijk niet bij tot de verwezenlijking van de aangegeven doelstellingen, aangezien de ingezetenen van lidstaten die in de nabijheid van het Vlaamse Gewest wonen en in dit Gewest als werknemer of zelfstandige een economische activiteit uitoefenen, door de betrokken regeling ertoe zouden kunnen worden aangezet om hun hoofdverblijfplaats naar dit Gewest te verplaatsen en aldus een van de in punt 63 van dit arrest uiteengezette voordelen te genieten.

66 Bijgevolg kan het argument van het Koninkrijk België dat de situatie van binnenlandse belastingplichtigen en die van belastingplichtigen uit een andere lidstaat niet vergelijkbaar zijn, niet slagen.

67 Gelet op voorgaande overwegingen is artikel 61/3 W. Reg., dat situaties die binnen het Unierecht vallen fiscaal ongunstiger behandelt dan zuiver interne situaties, een bij artikel 56, lid 1, EG verboden beperking.

68 Ten slotte is een dergelijke beperking volgens de rechtspraak van het Hof slechts toelaatbaar wanneer zij gerechtvaardigd is uit hoofde van dwingende redenen van algemeen belang. Daarenboven moet zij in een dergelijk geval geschikt zijn om het betrokken doel te verwezenlijken en mag zij niet verder gaan dan nodig is voor het bereiken van dat doel (arresten van 13 december 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Jurispr. blz. I-10837, punt 35, en 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, blz. I-2107, punt 64).

69 In deze context stelt het Koninkrijk België, ondersteund door de Hongaarse regering, dat de uit artikel 61/3 W. Reg. voortvloeiende beperking van het vrije verkeer van kapitaal gerechtvaardigd is door de noodzaak om de samenhang van het belastingstelsel te handhaven.

70 Het Hof heeft namelijk reeds geoordeeld dat de noodzaak om de samenhang van het belastingstelsel te waarborgen een rechtvaardigingsgrond kan zijn voor een regeling die de fundamentele vrijheden beperkt (reeds aangehaalde arresten Bachmann, punt 21; 28 januari 1992, Commissie/België, punt 14, en Manninen, punt 42, en arrest van 23 oktober 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Jurispr. blz. I-8061, punt 43).

71 Volgens vaste rechtspraak kan een argument op basis van een dergelijke rechtvaardiging echter alleen slagen indien wordt aangetoond dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen het betrokken belastingvoordeel en de compensatie van dit voordeel door een bepaalde fiscale heffing (zie met name arrest Verkooijen, reeds aangehaald, punt 57; arrest van 8 september 2003, Bosal, C-168/01, Jurispr. blz. I-9409, punt 29, en arrest Manninen, reeds aangehaald, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

72 Zoals het Koninkrijk België stelt, kunnen de registratierechten die bij de aankoop van een als hoofdverblijfplaats bestemde woning in het Vlaamse Gewest zijn betaald, krachtens de regeling van artikel 61/3 W. Reg. onder bepaalde voorwaarden tot maximaal 12 500 EUR worden verrekend met de registratierechten die zijn verschuldigd bij de aankoop van een nieuwe hoofdverblijfplaats in dit Gewest.

73 Aangezien het Koninkrijk België niet gerechtigd is belasting te heffen over de aankoop die voorheen in een andere lidstaat is verricht door personen die beslissen hun nieuwe hoofdverblijfplaats in het Vlaamse Gewest te vestigen, weerspiegelt dit belastingvoordeel een symmetrische logica (zie naar analogie arrest Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, reeds aangehaald, punt 42).

74 Deze personen zouden, indien zij bij aankoop van een onroerend goed in het Vlaamse Gewest in aanmerking kwamen voor de meeneembaarheidsregeling, namelijk ten onrechte voordeel halen uit een belastingregeling waaraan hun vorige onroerende aankoop buiten België niet was onderworpen.

75 Er is in deze regeling dus een verband tussen het belastingvoordeel en de initiële heffing. Enerzijds gaat het namelijk om eenzelfde belastingplichtige die de betrokken rechten reeds heeft voldaan en die in aanmerking komt voor aftrek, en anderzijds om een in het kader van eenzelfde belasting verleend voordeel.

76 In deze context volstaan deze twee voorwaarden, in casu dezelfde belastingplichtige en dezelfde belasting, volgens het Hof om een dergelijk verband vast te stellen (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Verkooijen, punt 58; Bosal, punten 29 en 30, en Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punt 42). De Commissie betwist bovendien niet en gaf in repliek zelfs toe dat het betrokken belastingvoordeel aan dezelfde belastingplichtige en in het kader van dezelfde belasting wordt toegekend.

77 Gelet op voorgaande overwegingen is de uit artikel 61/3 W. Reg. voortvloeiende beperking gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het belastingstelsel te garanderen.

78 Dat neemt niet weg dat de beperking, wil zij uit dien hoofde gerechtvaardigd zijn, zoals in herinnering is gebracht in punt 68 van het onderhavige arrest, geschikt voor en evenredig aan de nagestreefde doelstelling moet zijn.

79 Dienaangaande dient meteen erop te worden gewezen dat noch de Commissie noch het Koninkrijk België in hun schrifturen een standpunt over de evenredigheid van de betrokken regeling hebben bepaald.

80 Het is van belang op te merken dat die beperking tegen de achtergrond van de rechtspraak van het Hof geschikt is om dat doel te verwezenlijken, aangezien zij perfect symmetrisch werkt, daar alleen de voorheen in het kader van het Belgische belastingstelsel betaalde registratierechten kunnen worden afgetrokken (zie in die zin arrest Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, reeds aangehaald, punt 44).

81 Voorts is deze beperking volgens de rechtspraak van het Hof ook volstrekt evenredig aan het beoogde doel gelet op de bij de betrokken bepaling vastgestelde beperking tot maximaal 12 500 EUR aftrek op de registratierechten die zijn verschuldigd door een persoon die een nieuwe hoofdverblijfplaats in het Vlaamse Gewest aankoopt (zie in die zin arrest Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, reeds aangehaald, punt 45). Door deze beperking blijft de litigieuze regeling namelijk een belastingvoordeel en wordt zij geen verkapte vrijstelling.

82 De beperking van het vrije kapitaalverkeer is dus gerechtvaardigd uit hoofde van de handhaving van de samenhang van het belastingstelsel.

83 Wat de door de Commissie gestelde aantasting door de litigieuze regeling van artikel 40 van de EER-Overeenkomst betreft, dient te worden opgemerkt dat, aangezien de bepalingen van dit artikel dezelfde juridische strekking hebben als de in wezen identieke bepalingen van artikel 56 EG (zie arrest van 11 juni 2009, Commissie/Nederland, C-521/07, Jurispr. blz. I-4873, punt 33, en 28 oktober 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Jurispr. blz. I-10659, punt 22), alle voorgaande overwegingen in omstandigheden als die van het onderhavige beroep naar analogie toepasbaar zijn op dat artikel 40.

84 Derhalve is de grief inzake schending van het vrije verkeer van kapitaal ongegrond. Bijgevolg moet het beroep van de Commissie worden verworpen.

Kosten

85 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij verwezen in de kosten, voor zover dit is gevorderd. Aangezien de Commissie in het ongelijk is gesteld, dient zij overeenkomstig de vordering van het Koninkrijk België te worden verwezen in de kosten.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart:

1) Het beroep wordt verworpen.

2) De Europese Commissie wordt verwezen in de kosten.

ondertekeningen