EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

1. detsember 2011 *

Kohtuasjas C-250/08,

mille ese on EÜ artikli 226 alusel 10. juunil 2008 esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi,

Euroopa Komisjon, esindajad: P. van Nuffel, R. Lyal ja W. Roels, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

hageja,

versus

Belgia Kuningriik, esindaja: L. Van den Broeck, keda abistas *advocaat* B. van de Walle de Ghelcke,

kostja,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

keda toetab:

Ungari Vabariik, esindajad: R. Somssich ja K. Borvölgyi ning M. Z. Fehér,

menetlusse astuja,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees A. Tizzano (ettekandja), kohtunikud M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits, ja M. Berger,

kohtujurist: E. Sharpston,
kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikus menetluses ja 23. septembri 2010. aasta kohtuistungil esitatut,

olles 21. juuli 2011. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Euroopa Ühenduste Komisjon palub oma hagiavalduses Euroopa Kohtul tuvastada, et kuna Belgia Kuningriik võtab Flandria piirkonnas uue peamiseks elukohaks mõeldud kinnisasja ostmisel maksusoodustuse arvutamiseks eelmise peamise elukoha ostmisel tasutud registreerimislõivude summat arvesse vaid siis, kui viimane asus Flandria piirkonnas, mitte mõnes muus liikmesriigis või Euroopa Vabakaubanduse Assotsiatsiooni (EFTA) liikmesriigis, on Belgia Kuningriik rikkunud EÜ artiklitest 18, 43 ja 56 ning 2. mail 1992 sõlmitud Euroopa Majanduspiirkonna lepingu (EÜT 1994, L 1, lk 3; ELT eriväljaanne 11/52, lk 3; edaspidi „EMP leping") artiklitest 31 ja 40 tulenevaid kohustusi.

Siseriiklik õiguslik raamistik

2 Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechteni (Flandria piirkonna registreerimis- ja hüpoteegimaksude ning riigilõivude seadustik, edaspidi „Wb. Reg.") (muudetud 1. veebruaril 2002 vastu võetud Flandria piirkonna dekreediga) artikli 61 lõige 3 kehtestab Flandria piirkonnas registreerimislõivude nn „tasaarvestamise" korra. See artikkel sätestab:

„Kui füüsiline isik omandab tavalise müügitehinguga eluruumina kasutatava või eluruumina kasutamiseks ette nähtud kinnisasja eesmärgiga kasutada seda oma peamise

elukohana, tasaarvestatakse artikli 44, artikli 53 lõike 2 või artikli 57 kohaselt tema poolt eelmise peamise elukoha või selle elukoha-aluse maa omandamisel seaduse kohaselt maksmisele kuulunud maksusumma uue kinnisasja omandamisel seaduse kohaselt maksmisele kuuluva maksusummaga, kui hilisem omandamine toimub nõuetekohaselt vormistatuna kahe aasta jooksul selle dokumendi registreerimisest, millest lähtuvalt määratakse kindlaks proportsionaalne lõiv eelmise eluaseme müügilt tavalise müügitehingu alusel või selle eluaseme kaasomandi lõpetamiselt, kui isik on kõik oma õigused loovutanud.

Käesoleva artikli alusel ei kuulu tasaarvestamisele lõivud, mis on tasutud sellise kinnisasja omandamisel, mis ei asu Flandria piirkonnas.

Lisaks ei kuulu tasaarvestamisele täiendavad lõivud, mis kuuluvad tasumisele mis tahes põhjusel teostatud omandamiselt.

Käesoleva artikli sätete kohaselt tehtud tasaarveldus ei too ühelgi juhul kaasa tagasimaksmist.

Kui sellisele tehingule, mida on käsitletud esimeses lõigus, eelneb üks või mitu sarnast tehingut ja/või üks või mitu sellist tehingut, mida on käsitletud artiklis 212a, siis lõivud, mida ei ole käesoleva artikli kolmanda või viienda lõigu kohaldamise tulemusel veel tasaarvestatud eelmiste tehingute ajal ja/või lõivud, mida ei ole artikli 212a kolmanda või viienda lõigu kohaldamise tulemusel veel tagasi makstud, lisatakse vajadusel füüsilise isiku seaduse kohaselt maksmisele kuuluvale maksusummale, mis tuleb tasuda artikli 44, artikli 53 lõike 2 või artikli 57 kohaselt eelviimaselt ostutehingult, et määrata kindlaks viimaselt ostutehingult tasaarvestatav summa.

Tasaarvestamisele kuuluv summa, mis on saadud esimese ja neljanda lõigu kohaldamisel, ei või ühelgi juhul ületada 12 500 eurot. Selline tasaarvestatav maksimumsumma määratakse kindlaks vastavalt osale, mille füüsiline isik saab uuest omandatud kinnisasjast."

3 Lisaks näeb Wb. Reg. artikkel 212a, mis on kohaldatav Flandria piirkonnas, samadel tingimustel ja *mutatis mutandis* samasuguses sõnastuses ette Flandria piirkonnas asuva kinnisasja esmakordsel omandamisel tasutud registreerimislõivude tagasimaksmise juhul, kui varem Flandria piirkonnas ostetud kinnisasi, mida eelnevalt kasutati peamise elukohana, müüakse kahe aasta jooksul, või kui tegu on kinnisasja aluse maaga, viie aasta jooksul samas piirkonnas uue peamiseks elukohaks mõeldud eluaseme ostmisest.

Kohtueelne menetlus

4 Kuna komisjon leidis, et Wb. Reg. artikli 61 lõige 3 rikub EÜ artikleid 18, 43 ja 56 ning EMP lepingu artikleid 31 ja 40, saatis ta 23. detsembril 2005 Belgia Kuningriigile märgukirja, milles kutsus nimetatud liikmesriiki üles esitama nende rikkumiste kohta oma märkusi.

5 Belgia Kuningriik esitas 22. märtsil 2006 saadetud vastuses põhjused, miks ta leiab, et kõnealune kord ei kujuta endast EÜ asutamislepingu ja EMP lepingu rikkumist.

6 Komisjon saatis 13. juuli 2006. aasta kirjaga Belgia Kuningriigile põhjendatud arvamuse, milles ta palus viimasel võtta arvamuse järgimiseks vajalikud meetmed kahe kuu jooksul alates arvamuse kättesaamisest.

7 Belgia ametivõimud vastasid komisjonile 13. septembril 2006, et vaidlustatud maksustamiskord ei kujuta endast aluslepingu rikkumist. Isegi kui nimetatud kord kujutaks endast sellist rikkumist, vastaks see igal juhul nõuetele, mille Euroopa Kohus esitas 28. jaanuari 1992. aasta otsuses kohtuasjas C-204/90: Bachmann (EKL 1992, lk I-249) seoses tingimustega, mis on maksu mahaarvamiseks nõutavad, mistõttu on selline kord liidu õiguses lubatud siis, kui see võimaldab tagada Belgia maksusüsteemi ühtsust.

8 Kuna komisjon ei jäänud selle vastusega rahule, esitas ta kõnesoleva hagi.

9 Euroopa Kohtu presidendi 10. detsembri 2008. aasta määrusega lubati Ungari Vabariigil astuda menetlusse Belgia Kuningriigi nõuete toetuseks.

Hagi

Poolte argumendid

10 Komisjon leiab kõigepealt, et vaidlusalused õigusnormid on vastuolus EÜ artikliga 18.

11 Nimelt liidu kodaniku õigus „viibida" mõne liikmesriigi territooriumil, mis ei ole tema päritoluliikmesriik, hõlmab ka õigust seada seal sisse oma peamine elukoht, mis tähendab õigust see osta või ehitada. Seega, kuna Flandria piirkond näeb ette võimaluse

vähendada registreerimislõivusid Flandria piirkonnas asuvaid kinnisasju omandavatele isikutele vaid siis, kui neil juba on peamine elukoht selles piirkonnas, võimaldab Flandria piirkond neile maksuvabastust, millest jäävad ilma isikud, kes on eelnevalt omandanud peamise elukoha mõnes liikmesriigis, mis ei ole Belgia Kuningriik. Selline diskrimineerimine leiab aset peamise ühendusesisese liikumise õiguse osas, milleks on kinnisasja ostmine.

12 Teiseks rikuvad nimetatud õigusnormid asutamisvabadust käsitlevat EÜ artiklit 43 ja EMP lepingu artiklit 31.

13 Kuna asutamisvabadus hõlmab EÜ artikli 44 lõike 2 punkti e kohaselt ka õigust omandada teise liikmesriigi territooriumil asuvat kinnisasja, teevad registreerimislõivusid käsitlevad Flandria piirkonna õigusnormid vahet ühenduse kodanike vahel, kes viivad oma majandustegevuse üle teise kohta, tulenevalt sellest, kas üleviimine toimub Flandria piirkonnas või mõnest muust liikmesriigist, mis ei ole Belgia Kuningriik, sellesse piirkonda. Diskrimineerimine puudutab eelkõige füüsilisest isikust ettevõtja tegevust seetõttu, et viimase registreerimise koht langeb tihtipeale kokku füüsilise isiku peamise elukohaga.

14 Kuna EMP lepingu artikkel 31 näeb samasuguses sõnastuses asutamisvabaduse ette EFTA liikmesriigi kodanikule, on vaidlusalused õigusnormid ka selle artikliga vastuolus.

15 Kolmandaks, komisjoni arvates on nimetatud õigusnormid vastuolus EÜ artikliga 56, kuna see keelab kõik kapitali liikumise piirangud liikmesriikide vahel, sealhulgas tehingud, millega mitteresidendid teevad kinnisvarainvesteeringuid, nagu see tuleneb nõukogu 24. juuni 1988. aasta direktiivi 88/361/EMÜ [EÜ artikli 56] rakendamise

kohta (EÜT L 178, lk 5; ELT eriväljaanne 10/01, lk 10) I lisas märgitud kapitali liikumise nomenklatuurist. Sama kehtib EMP lepingu artikli 40 osas, mis vastab sisuliselt EÜ artiklile 56.

16 Lõpuks, vaidlusalused õigusnormid käsitlevad objektiivselt sarnaseid olukordi ebavõrdselt. Komisjon on arvamusel, et olukorrad on antud juhul objektiivselt sarnased, kuna kõikidel juhtudel on kõne all isikud, kes viivad oma Euroopa Liidus ja Euroopa Majanduspiirkonnas (EMP) asuva peamise elukoha üle teise kohta. Ei ole põhjust teha vahet tulenevalt sellest, kas üleviimine piirdub Flandria piirkonnaga või toimub see liikmesriigist, mis ei ole Belgia Kuningriik, sellesse piirkonda. Kuigi mõlemal juhul kuuluvad registreerimislõivud tasumisele uue peamise elukoha ostmise ajal, võimaldavad flaami õigusnormid maksusoodustust üksnes neile isikutele, kellel oli eelmine peamine elukoht nimetatud piirkonnas.

17 Lisaks ei ole komisjoni arvates diskrimineerimine õigustatud üldisest huvist tulenevate põhjustega.

18 Komisjon leiab Belgia Kuningriigi esitatud maksusüsteemi ühtsuse tagamise põhjuste kohta, et see liikmesriik ei saa tugineda eespool viidatud kohtuotsusele Bachmann (punkt 21) ja 28. jaanuari 1992. aasta otsusele kohtuasjas C-300/90: komisjon *vs.* Belgia (EKL 1992, lk I-305, punkt 14), milles Euroopa Kohus nõustus, et maksusüsteemi ühtsuse tagamise vajadus võib olla isikute liikumisvabaduse rikkumise õigustus.

19 Selleks et niisugusel õigustusel põhinev argument oleks põhjendatud, peab Euroopa Kohtu praktika kohaselt igal juhul olema tõendatud otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja soodustust tasakaalustava konkreetse maksu vahel (8. novembri

2007. aasta otsus kohtuasjas C-379/05: Amurta, EKL 2007, lk I-9569, punkt 46). Nimetatud kohtupraktika eesmärk on vältida, et ühte ja sama tehingut maksustatakse topelt või jäetakse see üldse maksustamata. Seega ei ole antud juhul otsest maksualast seost esimese peamise elukoha omandamise ja sellele vastavate registreerimislõivude ning teise peamise elukoha omandamise ja sellelt tasutavate registreerimislõivude vahel.

20 Belgia Kuningriik selgitab omalt poolt kõigepealt, et kõnealust korda kohaldatakse kõikidele füüsilistele isikutele sõltumata nende kodakondsusest ja sellel on kolm eesmärki: esiteks tööga seotud liikuvuse suurendamine ja edasi-tagasi sõitmise ning liiklusummikute proportsionaalne vähendamine keskkonna ja rahvatervise huvides, teiseks, kinnisasjade ja eluasemete renoveerimise edendamine ning kolmandaks üürikulude optimeerimine.

21 EÜ artiklite 18, 43 ja 56 rikkumise kohta väidab Belgia Kuningriik, et flaami õigusnorme tuleks uurida üksnes kapitali vaba liikumise seisukohalt, kuna esiteks kujutab väljakujunenud kohtupraktika kohaselt mitteresidendi poolt ühe liikmesriigi territooriumil kinnisasja omandamine endast liikmesriikidevahelist kapitali liikumist (vt 1. juuni 1999. aasta otsus kohtuasjas C-302/97: Konle, EKL 1999, lk I-3099, punkt 22, ja 13. juuli 2000. aasta otsus kohtuasjas, C-423/98: Albore, EKL 2000, lk I-5965, punkt 14), siis ei ole asutamisvabaduse piirang seega muu kui kapitali vaba liikumise piiramise otsene tagajärg (11. novembri 1981. aasta otsus kohtuasjas 203/80: Casati, EKL 1981, lk 2595, punkt 8). Belgia Kuningriik viitab selles osas ka 4. juuni 2002. aasta otsustele kohtuasjades C-367/98: komisjon *vs.* Portugal (EKL 2002, lk I-4731), C-483/99: komisjon *vs.* Prantsusmaa (EKL 2002, lk I-4781) ning C-503/99: komisjon *vs.* Belgia (EKL 2002, lk I-4809).

22 Teiseks, kuna EÜ artikkel 18 leiab konkreetsema väljenduse traditsiooniliste põhivabaduste osas, saab seda autonoomselt kohaldada üksnes juhtudel, mil kohaldatakse liidu õigust, kuid mille osas alusleping ei ole konkreetseid sätteid ette näinud. Belgia Kuningriik viitab siinkohal 29. veebruari 1996. aasta otsusele kohtuasjas C-193/94: Skanavi ja Chryssanthakopoulos (EKL 1996, lk I-929, punkt 22) ja 26. novembri

2002. aasta otsus kohtuasjas C-100/01: Oteiza Olazabal (EKL 2002, lk I-10981, punkt 26).

23 Belgia Kuningriik tugineb seoses kohtuasja põhiküsimusega kapitali vaba liikumise piiramise puudumisele peamiselt seetõttu, et tegemist ei ole objektiivselt sarnaste olukordade diskrimineerimisega. Nimelt, Flandria piirkonnas peamise elukohana mõeldud kinnisasja esmakordse omandamise puhul käsitletakse sarnaseid olukordi ühtemoodi, kuna iga ostja, kes omandab esmakordselt Flandria piirkonnas peamiseks elukohaks mõeldud eluaseme, on kohustatud tasuma registreerimislõivu 10 % ulatuses omandatud kinnisasja turuväärtusest.

24 Seevastu peamiseks elukohaks mõeldud eluaseme teise omandamise ajal on kohtlemine erinev tulenevalt sellest, kas varasem peamine elukoht asus Flandria territooriumil või mitte. See liikmesriik tugineb Euroopa Kohtu praktikale ja eelkõige 14. veebruari 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-279/93: Schumacker (EKL 1995, lk I-225) ja 1. juuli 2004. aasta otsusele kohtuasjas C-169/03: Wallentin (EKL 2004, lk I-6443), mille kohaselt residentide ja mitteresidentide olukord ei ole üldjuhul sarnane ning asjaolu, et liikmesriik ei anna mitteresidendile teatavaid maksusoodustusi, mida ta annab residendile, ei ole diskrimineeriv.

25 Belgia Kuningriik väidab lisaks, et kõnealune kord on kooskõlas territoriaalse maksustamise põhimõttega, mida liidu õigusega on tunnustatud 15. mai 1997. aasta otsuses kohtuasjas C-250/95: Futura Participations ja Singer (EKL 1997, lk I-2471) ning 12. detsembri 2006. aasta otsuses kohtuasjas C-374/04: Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (EKL 2006, lk I-11673), mille kohaselt eksisteerivad erinevad maksusüsteemid koos, ilma et nad oleksid omavahel hierarhiliselt järjestatud. See tekitab võimalikke erinevusi ja moonutusi, mis on üksnes maksusüsteemide erinevuste tagajärg ja seetõttu ei kuulu aluslepingu vaba liikumist käsitlevate sätete

kohaldamisalasse, mida Euroopa Kohus märkis ka 12. juuli 2005. aasta otsuses kohtuasjas C-403/03: Schempp (EKL 2005, lk I-6421, punkt 45).

26 Lõpuks, Belgia Kuningriik leiab teise võimalusena, et tasaarvestamise korda õigustavad üldisest huvist tulenevad põhjused, ja seda eelkõige maksusüsteemi ühtsuse põhimõtte alusel, mille Euroopa Kohus arendas välja eespool viidatud kohtuotsuses Bachmann (punkt 28), kui esineb otsene seos peamiseks elukohaks mõeldud eluaseme esmakordse ostmise ja samalaadse eluaseme teistkordsel ostmisel lubatud mahaarvamise vahel, selline seos muutub selgemaks viimati nimetatud ostu teostamisel.

27 Ungari valitsus jagab Belgia Kuningriigi toetuseks menetlusse astuja seisukohas kostja põhjendusi, eelkõige asjaolu, et olukorrad ei ole objektiivselt sarnased ning et liidu õiguse seisukohalt ei ole tegemist diskrimineerimisega.

28 Nimetatud valitsus meenutab territoriaalsuse põhimõtte järgimist maksuõiguses ning on arvamusel, et liikmesriikide maksustamispädevus riigis asuvate kinnisasjade osas – sealhulgas nende kinnisasjade omandamine – on absoluutne, kuid välismaiste kinnisasjade omandamise korral neil pädevus puudub. Seega, kuna liikmesriikide maksustamispädevus ei hõlma mitte üksnes maksu kindlaksmääramist, vaid ka maksusoodustuste andmist, on liikmesriikidel õigus jätta maksusoodustuse andmisest kõrvale välismaised kinnisasjad. Põhiõiguste võimalik piiramine, millele viitab komisjon, on liikmesriikidevahelise maksustamispädevuse territoriaalse jaotamise vajalik tulemus. Igal juhul õigustab seda maksusüsteemi ühtsuse põhimõte.

Euroopa Kohtu hinnang

29 Esiteks tuleb märkida, et Belgia Kuningriigi hinnangul ei ole vaja uurida vaidlusaluseid õigusnorme EÜ artiklite 18 ja 43 seisukohalt ja seetõttu saab rikkumist hinnata üksnes kapitali vaba liikumise seisukohalt.

30 Sellega seoses tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt saab EÜ artiklit 18 iseseisvalt kohaldada vaid neil juhtudel, kui kohaldatakse liidu õigust, kuid mille osas ei ole alusleping konkreetseid sätteid ette näinud (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Skanavi ja Chryssanthakopoulos, punkt 22; Oteiza Olazabal, punkt 26, ning 11. septembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-318/05: komisjon *vs.* Saksamaa, EKL 2007, lk I-6957, punktid 35 ja 36).

31 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb lisaks, et kapitali vaba liikumise piiranguteks võib pidada neid siseriiklikke meetmeid, mis võivad takistada või piirata teises liikmesriigis asuva kinnisasja omandamist (vt 22. jaanuari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-377/07: STEKO Industriemontage, EKL 2009, lk I-299, punkt 24, ning 15. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-35/08: Busley ja Cibrian Fernandez, EKL 2009, lk I-9807, punkt 21).

32 Neid asjaolusid arvesse võttes tuleks uurida kõnealuseid õigusnorme üksnes EÜ artiklist 56 lähtudes. Nimelt, esiteks ei ole EÜ artikkel 18 antud asjas iseseisvalt kohaldatav, kuna uue eluaseme ostmine Flandria piirkonnas isiku poolt, kes asub ümber elama sellesse Belgia piirkonda teisest liikmesriigist ilma majandusliku põhjenduseta, on hõlmatud kapitali vaba liikumisega. Teiseks, nagu märkis Belgia Kuningriik, on EÜ artikli 43 võimalik rikkumine antud asjas kapitali vaba liikumise rikkumise vältimatu tagajärg.

33 Olgu meenutatud, et kuigi väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kuuluvad otsesed maksud liikmesriikide pädevusse, peavad liikmesriigid nende kehtestamisel siiski arvestama liidu õigusega (vt 4. märtsi 2004. aasta otsus kohtuasjas C-334/02: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 2004, lk I-2229, punkt 21; 20. jaanuari 2011. aasta otsus kohtuasjas C-155/09: komisjon *vs.* Kreeka, EKL 2011, lk I-65, punkt 39, ja 16. juuni 2011. aasta otsus kohtuasjas C-10/10: komisjon *vs.* Austria, EKL 2011, lk I-5389, punkt 23).

34 Sellega seoses ei oma tähtsust asjaolu, et pooled jäävad eriarvamusele küsimuses, kas liigitada kõnealused registreerimislõivud otsesteks või kaudseteks maksudeks, kuna – nagu ka komisjon märgib oma hagiavalduses – liikmesriigid peavad registreerimislõivusid puudutavate ühtlustamismeetmete puudumisel teostama oma pädevust liidu õigust järgides. See tähendab, et neid lõivusid tuleb uurida samamoodi nagu uuritakse seda, kas otsesed maksud on liidu õigusega kooskõlas.

35 Järelikult tuleb kõigepealt uurida, kas Wb. Reg. artikli 61 lõige 3, mis kehtestab lõivude tasaarvestamise korra, kujutab endast EÜ artikliga 56 ning EMP lepingu artikliga 40 tagatud kapitali vaba liikumise piirangut, nagu väidab komisjon, kui välistab sellise maksusoodustuse andmise, mida ta näeb ette sellise kinnisasja ostmisele, milleks kasutatakse mõnest muust liikmesriigist kui Belgia Kuningriik pärit kapitali.

36 EÜ artikli 56 lõike 1 kohaselt on keelatud kõik kapitali liikumise piirangud liikmesriikide vahel ning liikmesriikide ja kolmandate riikide vahel. Kuigi EÜ asutamisleping ei määratle kapitali liikumise mõistet, on siiski selge, et direktiiv 88/361 koos sellele lisatud nomenklatuuriga on selle mõiste määratlemisel suunava tähtsusega (vt 28. septembri 2006. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-282/04 ja C-283/04: komisjon *vs.* Madalmaad, EKL 2006, lk I-9141, punkt 19). Pealegi on kinnisvarainvesteeringud välja toodud esiteks direktiivi 88/361 I lisa II rubriigis pealkirjaga

„Kinnisvarainvesteeringud (ei ole hõlmatud I jaoga)". Teiseks, nimetatud pealkirjast tuleneb, et sedalaadi investeeringud sisalduvad kaudselt ka selle lisa I rubriigis pealkirjaga „Otseinvesteeringud".

37 Antud asjas näeb Wb. Reg. artikli 61 lõige 3 ette eluruumina kasutatava või selleks mõeldud kinnisasja ostmise korral, mille eesmärk on seal sisse seada oma peamine elukoht, selle kinnisasja eest makstavate registreerimislõivude mahaarvamise registreerimislõivudest, mis on eelnevalt tasutud varasema müüdud elukoha eest, et rahastada uue kinnisasja ostu, tingimusel, et uus omandamine leiab aset kahe aasta jooksul varasema kinnisasja müügist ning et see asub Flandria piirkonnas.

38 Nagu ka Belgia Kuningriik on kinnitanud, saavad sellist mahaarvamist teha üksnes füüsilised isikud, kelle peamine elukoht on Flandria piirkonnas ja kes ostavad Wb. Reg. artikli 61 lõikes 3 sätestatud tingimustel nimetatud piirkonda uue peamise elukoha.

39 Niisiis tuleb märkida, et lõivude tasaarvestamise korra kohaselt on registreerimislõivude mahaarvamise võimalus välistatud isikute puhul, kes ostavad Flandria piirkonnas esimest korda peamise elukohana kasutatava kinnisasja ja kes on müünud oma teises liikmesriigis asuva kinnisasja, et rahastada kinnisasja ostu selles piirkonnas.

40 Vaidlusaluste õigusnormide kohaselt ei kohaldata registreerimislõivude tasaarvestamise korda esiteks isikute suhtes, kes viivad oma peamise elukoha üle mõnest muust Belgia piirkonnast Flandria piirkonda.

41 Siiski tuleb rõhutada, et liidu õigus ei reguleeri selliseid puhtalt riigisiseseid olukordi, kus tegemist ei ole liikumisvabadusega liidu piires (vt selle kohta 1. aprilli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-212/06: Gouvernement de la Communauté française ja Gouvernement wallon, EKL 2008, lk I-1683, punktid 37 ja 38).

42 Vaidlusalused õigusnormid välistavad maksusoodustuse andmise teiste liikmesriikide kui Belgia Kuningriigi kodanikele, kes viivad oma peamise elukoha üle teisest liikmesriigist kui Belgia Kuningriik Flandria piirkonna territooriumile ja kes kasutavad oma varasema peamise elukoha müügist saadud vahendeid selles piirkonnas asuva uue peamise elukoha ostmise rahastamiseks.

43 Järelikult võivad nimetatud õigusnormid riivata isikuid, kes kasutavad liikumisvabadust, mistõttu tuleb neid uurida liidu õiguse seisukohalt (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Gouvernement de la Communauté française ja Gouvernement wallon, punkt 42).

44 Selles osas on selge, et kuna kõnealune registreerimislõivude tasaarvestamise kord välistab käesoleva kohtuotsuse punktis 42 märgitud isikute suhtes mahaarvamise lubamise, toob ta viimastele kaasa tunduvalt kõrgema maksukoormuse, kui on isikutel, kellel on lubatud neid lõivusid maha arvata. Kuna maksusoodustused võivad mõjutada sellise isiku suhtumist, kes ostab uue peamise elukoha, ei saa välistada, et võimatus maha arvata teises liikmesriigis peale Belgia Kuningriigi tasutud registreerimislõivusid võiks teatud juhtudel pärssida liikumisvabadust kasutavate isikute soovi osta Flandria piirkonnas kinnisvara (vt selle kohta 27. jaanuari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-318/07: Persche, EKL 2009, lk I-359, punkt 38, ja eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs.* Austria, punkt 26).

45 Arvestades eelnevaid hinnanguid, tuleb sedastada, et Wb. Reg. artikkel 61/3 kujutab endast kapitali vaba liikumise piirangut.

46 Seejärel tuleks kindlaks määrata, kas tegemist on keelatud piiranguga EÜ artikli 56 lõike 1 mõttes. Nimelt on Belgia Kuningriik seisukohal, et antud juhul ei ole tegemist keelatud piiranguga, kuna kõnealune kord on kooskõlas maksustamise territoriaalsuse põhimõttega ja kapitali liikumise piirang on eri siseriiklike õigusnormide erinevuste tagajärg.

47 Sellega seoses tuleb sarnaselt komisjonile märkida, et kõnealune piirang ei tulene mitte siseriiklike õigusnormide erinevustest, vaid üksnes Belgia lõivude tasaarvestamise korrast.

48 Lisaks on tõsi, et liikmesriik, kes korraldab tema territooriumil eluaseme ostmise maksustamise, tegutseb kooskõlas rahvusvahelisest maksuõigusest tuleneva ja ühenduse õiguses tunnustatud territoriaalsuse põhimõttega (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Futura Participations ja Singer, punkt 22). Siiski peavad liikmesriigid neile territoriaalsuse põhimõtte alusel antud pädevuste teostamisel järgima liidu õigusest tulenevaid põhimõtteid.

49 Vastavalt EÜ artikli 58 lõike 1 punktile a ei mõjuta EÜ artikli 56 sätted siiski liikmesriikide õigust „kohaldada oma maksuseaduste vastavaid sätteid, mis eristavad maksumaksjaid […] nende kapitali investeerimise koha põhjal". Seda erandit piirab omakorda EÜ artikli 58 lõige 3, mille kohaselt selle artikli lõikes 1 märgitud siseriiklikud meetmed „ei tohi kujutada endast suvalise diskrimineerimise vahendit ega varjatud piirangut kapitali ja maksete vabale liikumisele artikli 56 tähenduses" (7. septembri

2004. aasta otsus kohtuasjas C-319/02: Manninen, EKL 2004, lk I-7477, punkt 28, ja eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs.* Austria, punkt 28).

50 Kui lubatakse seda, et liikmesriik võib äriühinguid kohelda erinevalt vaid seetõttu, et äriühingu registrijärgne asukoht on mõnes teises liikmesriigis, muutuksid asutamisvabadust puudutavad sätted sisutühjaks (vt selle kohta 28. jaanuari 1986. aasta otsus kohtuasjas 270/83: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 1986, lk 273, punkt 18; 8. märtsi 2001. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-397/98 ja C-410/98: Metallgesellschaft jt, EKL 2001, lk I-1727, punkt 42, ning 27. novembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-418/07: Papillon, EKL 2008, lk I-8947, punkt 26).

51 Kõigepealt tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt on selleks, et kõnealuseid liikmesriigi maksuõigusnorme, mis teevad vahet Flandria piirkonnas makstud registreerimislõivude ja mõnes muus liikmesriigis makstud registreerimislõivude mahaarvatavusel, võiks pidada kapitali vaba liikumist käsitlevate aluslepingu sätetega kooskõlas olevaks, vaja, et erinev kohtlemine puudutaks olukordi, mis ei ole objektiivselt sarnased või mida saab õigustada ülekaalukast üldisest huvist lähtudes (vt selle kohta 6. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas C-35/98: Verkooijen, EKL 2000, lk I-4071, punkt 43, eespool viidatud kohtuotsused Manninen, punkt 29, ja komisjon *vs.* Austria, punkt 29).

52 Antud kontekstis tugineb Belgia Kuningriik asjaolule, et olukorrad ei ole sarnased.

53 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 23 ja 24, väidab nimetatud liikmesriik eelkõige seda, et kõiki isikuid, kes ostavad esmakordselt Flandria piirkonnas asuva kinnisasja, koheldakse ühtemoodi, kuivõrd neile kohaldatakse registreerimislõivu 10-protsendilises määras omandatud kinnisasja turuväärtusest. Seevastu ei ole nende isikute olukord sarnane nende isikute omaga, kes on varem ostnud selles piirkonnas peamiseks elukohaks mõeldud kinnisasja, kuna teisena nimetatud

isikud on varasema peamise elukoha ostmise ajal juba tasunud selles piirkonnas registreerimislõivusid.

54 Selle arutluskäiguga ei saa siiski nõustuda.

55 Nimelt, Euroopa Kohtu praktika kohaselt ei ole riigi residendid ja mitteresidendid otseste maksude osas üldiselt sarnases olukorras, kuna mitteresidendi poolt riigi territooriumil saadud tulu on enamikul juhtudel ainult üks osa tema kogutulust, mis koondub tema elukohas, ning kuna mitteresidendi maksu tasumise võimet, mis sõltub tema kogutulust ning tema isiklikust ja perekondlikust olukorrast, on lihtsam hinnata kohas, millega tal on kõige tihedamad isiklikud ja varalised sidemed, st tavaliselt tema peamises elukohas (eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punktid 31 ja 32; 16. mai 2000. aasta otsus kohtuasjas C-87/99: Zurstrassen, EKL 2000, lk I-3337, punkt 21, ning eespool viidatud kohtuotsus Wallentin, punkt 15).

56 Nagu Belgia Kuningriik rõhutab, ei ole reeglina diskrimineeriv ka see, kui liikmesriik ei anna mitteresidendile teatavaid residendile antavaid maksusoodustusi, võttes arvesse residentide ja mitteresidentide olukorra objektiivseid erinevusi, nagu sissetulekuallikad, nende isiklik maksude tasumise võime või nende isiklikud või perekondlikud asjaolud (eespool viidatud kohtuotsused Schumacker, punkt 34, 12. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-234/01: Gerritse, EKL 2003, lk I-5933, punkt 44, ja eespool viidatud kohtuotsus Wallentin, punkt 16).

57 Igal juhul tuleb märkida, et Euroopa Kohus on need põhimõtted välja töötanud tulumaksu käsitleva kohtupraktika raames, see on valdkond, milles maksukohustuslaste vahelised objektiivsed erinevused, nagu tuluallikad, isiklik maksude tasumise võime või isiklikud ja perekondliku asjaolud, võivad mõjutada maksumaksja maksustamist ning neid võtab seadusandja üldjuhul arvesse.

58 Niisiis ei kehti see vaidlusaluste registreerimislõivude puhul, mille suurus määratakse vastavalt kinnisasja müügihinnale. Lisaks ei ole Belgia Kuningriik väitnud ning see ei nähtu ka kohtutoimikust, et kõnealused õigusnormid võtavad nende lõivude tasumise ajal tegelikult arvesse üht või teist objektiivset erinevust.

59 Neil asjaoludel on vaidlusaluste registreerimislõivude osas ainus erinevus Belgia mitteresidentide, sealhulgas Belgia kodanike, kes kasutavad õigust liidu piires vabalt liikuda, ja nende Flandria piirkonna elanike vahel, kes võivad olla Belgia või mõne teise liikmesriigi kodanikud ning kes omandavad selles piirkonnas uue peamise elukoha, nende varasemas peamises elukohas. Mõlemal juhul on isikud ostnud Flandria piirkonnas kinnisasja eesmärgiga asuda sinna elama, ning varasema peamise elukoha ostmisel on ühed tasunud registreerimislõivudega samalaadset maksu riigis, kus asus varasem elukoht, samas kui teised tasuvad nimetatud lõivusid kõnealuses piirkonnas.

60 Seega, nagu märkis ka komisjon, tuleb asuda seisukohale, et eelmises punktis kirjeldatud kaks olukorda on objektiivselt sarnased.

61 Täpsustavalt tuleks rõhutada, et selgitamaks välja, kas tegemist on diskrimineerimisega, tuleb olukorda ühenduse tasandil ja puhtalt siseriiklikku olukorda võrreldes lähtuda vaidlusaluste siseriiklike sätete eesmärgist (vt selle kohta 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-231/05: Oy AA, EKL 2007, lk I-6373, punkt 38, ning eespool viidatud kohtuotsus Papillon, punkt 27).

62 Selle kohta märgib Belgia Kuningriik kostja vastuses, et 1. veebruaril 2002 Flandria piirkonnas vastu võetud dekreet, millega tehti Wb. Reg-i mitmeid muudatusi, puudutab sisuliselt kolme eesmärki.

63 Esiteks soovitakse dekreediga tõsta tööga seotud mobiilsust ja vähendada liiklust keskkonna huvides. Antud kontekstis edendab lõivude tasaarvestamise kord eelkõige kolimist sobilikumasse elukohta. Teiseks edendab nimetatud kord kinnisasjade ja elumajade renoveerimist uute ehitamise asemel. Kolmandaks, registreerimislõivude alandamine võimaldab rendihinna optimeerimist, suurendades eelkõige rendileandjatest omanike brutotootlikkust.

64 Isegi kui vaidlusalused õigusnormid võiksid aidata tõhusalt kaasa nende eesmärkide saavutamisele, tuleb siinkohal rõhutada, et Belgia Kuningriik ei ole selgitanud, mil viisil aitab neid eesmärke paremini saavutada asjaolu, et lõivude tasaarvestamise korra kohaldamine on välistatud isikute suhtes, kes on müünud peamise elukoha liikmesriigis, mis ei ole Belgia Kuningriik.

65 Nagu komisjon õigesti märkis, siis nende õigusnormidega tekitatud diskrimineerimine, see tähendab lõivude tasaarvestamise korra kohaldamise välistamine Flandria piirkonnas asuvate kinnisasjade teatud tüüpi ostjate suhtes, ei aita kaasa märgitud eesmärkide saavutamisele, kuna sellised õigusnormid võivad tekitada liikmesriigi residentides, kes elavad Flandria piirkonna lähedal ja kes teostavad selles piirkonnas majandustegevust kas palgatöötajana või füüsilisest isikust ettevõtjana, soovi viia oma peamine elukoht üle nimetatud piirkonda ühel käesoleva kohtuotsuse punktis 63 viidatud põhjusel.

66 Järelikult ei saa nõustuda Belgia Kuningriigi argumendiga, mis puudutab asjaolu, et riigi enda maksumaksjate ja teisest liikmesriigist pärit maksumaksjate olukorrad ei ole sarnased.

67 Kuna need sätted mõjuvad liidu tasandil tekkivates olukordades maksualaselt ebasoodsamalt, kui siseriiklikes olukordades, kujutab Wb. Reg. artikli 61 lõige 3 endast EÜ artikli 56 lõikega 1 keelatud piirangut.

68 Lõpuks tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt võiks selline piirang olla lubatud ainult siis, kui seda õigustaks ülekaalukas üldine huvi. Lisaks peaks see olema vajalik kõnealuse eesmärgi saavutamiseks ega tohi minna kaugemale, kui on eesmärgi saavutamiseks vajalik (vt 13. detsembri 2005.aasta otsus kohtuasjas C-446/03: Marks & Spencer, EKL 2005, lk I-10837, punkt 35, ning 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, EKL 2007, lk I-2107, punkt 64).

69 Antud kontekstis väidab Belgia Kuningriik, keda toetab Ungari valitsus, et kapitali vaba liikumise piirang, mis tuleneb Wb. Reg. artikli 61 lõikest 3, on õigustatud vajadusega tagada selle riigi maksusüsteemi ühtsus.

70 Euroopa Kohus on nimelt leidnud, et vajadus tagada maksusüsteemi ühtsus võib õigustada põhiõigusi piiravat regulatsiooni (vt eespool viidatud kohtuotsus Bachmann, punkt 21; eespool viidatud 28. jaanuari 1992. aasta otsus kohtuasjas komisjon *vs.* Belgia, punkt 14; eespool viidatud kohtuotsus Manninen, punkt 42, ja 23. oktoobri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-157/07: Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, EKL 2008, lk I-8061, punkt 43).

71 Samas tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et selleks, et niisugusel õigustusel põhinev argument oleks põhjendatud, peab igal juhul olema tõendatud otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja soodustust tasakaalustava konkreetse maksu vahel (vt selle kohta eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Verkooijen, punkt 57; 18. septembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-168/01: Bosal, EKL 2003, lk I-9409, punkt 29, ning eespool viidatud kohtuotsus Manninen, punkt 42 ja seal viidatud kohtupraktika).

72 Sellega seoses tuleb märkida, nagu väitis ka Belgia Kuningriik, et Wb. Reg. artikli 61 lõikega 3 kehtestatud korra kohaselt võib registreerimislõivusid, mis on tasutud Flandria piirkonnas peamiseks elukohaks mõeldud eluaseme ostmisel, teatud tingimustel tasaarvestada kuni summas 12 500 eurot nendest registreerimislõivudest, mis kuuluvad tasumisele nimetatud piirkonnas uue peamise elukoha omandamisel.

73 Seega tuleb märkida, et kuna Belgia Kuningriigil ei ole mingit õigust maksustada ostutehingut, mille on eelnevalt teises liikmesriigis teinud isikud, kes otsustavad luua uue peamise elukoha Flandria piirkonda, siis peegeldab maksusoodustus sellisel kujul sümmeetrilist loogikat (vt analoogia alusel eespool viidatud kohtuotsus Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punkt 42).

74 Kui nende isikute suhtes kohaldada Flandria piirkonnas kinnisasja omandamise ajal lõivude tasaarvestamise korda, saaksid nad alusetut soodustust maksustamiskorrast, mida nende eelnevale kinnisvaraostule väljapool Belgiat ei kohaldatud.

75 Sellest tuleneb, et nimetatud korras on olemas seos maksusoodustuse ja esialgse maksu vahel. Esiteks on tegemist ühe ja sama maksumaksjaga, kes on juba kõnealuseid lõivusid tasunud ja kellel on õigus mahaarvamisele, ja teiseks on tegemist ühe ja sama maksustamise raames antud soodustusega.

76 Selles kontekstis tuleb meenutada, et nende kahe tingimuse esinemist, milleks antud juhul on üks ja sama maksumaksja ning üks ja sama maks, peab Euroopa Kohus piisavaks, et tuvastada sellise seose olemasolu (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Verkooijen, punkt 58; Bosal, punktid 29 ja 30, ning Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punkt 42). Lisaks tuleb rõhutada, et komisjon ei vaidlusta, ning on oma repliigis isegi möönnud, et kõnealust maksusoodustust antakse ühele ja samale maksumaksjale ühe ja sama maksu raames.

77 Arvestades eelnevaid seisukohti tuleb sedastada, et Wb. Reg. artikli 61 lõikest 3 tulenev piirang on õigustatud vajadusega tagada maksusüsteemi ühtsus.

78 Sellegipoolest on piirangu õigustamiseks veel vaja, mida meenutati ka käesoleva kohtuotsuse punktis 68, et see oleks sobiv ja proportsionaalne taotletava eesmärgi suhtes.

79 Selles osas tuleb juhtida tähelepanu kõigepealt asjaolule, et komisjon ega Belgia Kuningriik ei ole oma kirjalikes märkustes esitanud kõnealuse korra proportsionaalsuse osas oma seisukohta.

80 Peab märkima, et Euroopa Kohtu praktikat arvestades on kõnealune piirang sellise eesmärgi saavutamiseks kohane, kui seda piirangut kohaldada täiesti sümmeetriliselt, kuna maha võib arvata üksnes need registreerimislõivud, mis on varem tasutud Belgia maksusüsteemi raames (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punkt 44).

81 Pealegi nähtub taas Euroopa Kohtu praktikast, et nimetatud piirang on igati proportsionaalne taotletava eesmärgiga, kuna kõnealuse sätte kohaselt on Flandria piirkonnas uue peamise elukoha ostnud isikutel tasumisele kuuluvatelt registreerimislõivudelt mahaarvatav summa piiratud 12 500 euroga (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punkt 45). Kuivõrd vaidlusalune kord näeb ette sellise ülempiiri, jääb tal alles maksusoodustust andev laad ja see ei ole samastatav varjatud maksuvabastusega.

82 Sellest järeldub, et kapitali vaba liikumise piirangut õigustab maksusüsteemi ühtsuse tagamise vajadus.

83 Mis puudutab vaidlusaluse korraga tekitatud EMP lepingu artikli 40 riivet, millele viitab komisjon, siis tuleb märkida, kuna selle artikli sätetel on samasugune kohaldamisala kui sisult identsetel EÜ artikli 56 sätetel (vt 11. juuni 2009. aasta otsus kohtuasjas C-521/07: komisjon *vs.* Madalmaad, EKL 2009, lk I-4873, punkt 33, ja 28. oktoobri 2010. aasta otsus kohtuasjas C-72/09: Établissements Rimbaud, EKL 2011, lk I-10659, punkt 22), siis on kõik eelnevad kaalutlused käesoleva vaidluse asjaoludel *mutatis mutandis* ülekantavad ka nimetatud artiklile 40.

84 Neil asjaoludel ei ole väide kapitali vaba liikumise rikkumise kohta põhjendatud. Seetõttu tuleb komisjoni hagi jätta rahuldamata.

Kohtukulud

85 Kodukorra artikli 69 lõike 2 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna komisjon on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja Belgia Kuningriik on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista Belgia Kuningriigilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

1. Jätta hagi rahuldamata.

2. Mõista kohtukulud välja Euroopa Komisjonilt.

Allkirjad