A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2011. december 1-je*

A C-250/08. sz. ügyben,

az EK 226. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt a Bírósághoz 2008. június 10-én

az **Európai Bizottság** (képviselik: P. van Nuffel, R. Lyal és W. Roels, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Belga Királyság** (képviseli: L. Van den Broeck, meghatalmazotti minőségben, segítője: B. van de Walle de Ghelcke advocaat)

alperes ellen,

* Az eljárás nyelve: holland.

támogatja:

a **Magyar Köztársaság** (képviselik: Somssich R. és Borvölgyi K., valamint Fehér M. Z., meghatalmazotti minőségben) beavatkozó,

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano (előadó) tanácselnök, M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits és M. Berger bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,
hivatalvezető: M. Ferreira főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2010. szeptember 23-i tárgyalásra,

a főtanácsnok indítványának a 2011. július 21-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetével az Európai Közösségek Bizottsága annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy a Belga Királyság – mivel a Flamand Régióban az új állandó lakóhely létesítésére szánt ingatlan vásárlása után járó adókedvezmény kiszámításánál a korábbi állandó lakóhelyül szolgáló ingatlan megvásárlásakor kifizetett illeték összegét csak akkor számítják be, ha az ingatlan a Flamand Régióban volt található, akkor pedig nem, ha az a Belga Királyságon kívül más tagállamban, vagy az Európai Szabadkereskedelmi Társulás (EFTA) valamely tagállamában feküdt – nem teljesítette az EK 18., az EK 43. és az EK 56. cikkből, valamint az Európai Gazdasági Térségről szóló, 1992. május 2-i megállapodás (HL 1994. L 1., 3. o., a továbbiakban: EGT-Megállapodás) 31. és 40. cikkéből eredő kötelezettségeit.

Nemzeti jogi háttér

2 A Flamand Régió által 2002. február 1-jén elfogadott rendelettel módosított Wetboek der registratie-, hypotheek- en griffierechten (az illetékekről, jelzálogbejegyzési díjakról és nyilvántartásba vételi díjakról szóló törvénykönyv; a továbbiakban: Wb. Reg.) 61. cikkének (3) bekezdése vezette be a Flamand Régióban az illetékekre vonatkozó „beszámítási" szabályt. Ez a cikk a következőképpen rendelkezik:

„Ha természetes személy rendes adásvétel keretében állandó lakóhely létesítése végett lakás céljára használt vagy szánt ingatlant vásárol, akkor a korábban állandó

lakóhelyeként használt lakás, illetve e lakás építéséhez alapul szolgáló építési telek megszerzésekor a 44. cikknek, az 53. cikk 2. pontjának, illetve az 57. cikknek megfelelően fizetendő illeték jogszabály szerinti összegét be kell számítani az új ingatlan megszerzésekor fizetendő illeték jogszabály szerinti összegébe, feltéve hogy az újabb tulajdonszerzés időpontja azon irat nyilvántartásba vételének dátumától számított két éven belülre esik, amely vagy a korábban állandó lakóhelyként szolgáló lakóingatlan rendes adásvétel keretében történő eladásakor, vagy az ezen ingatlan közös tulajdonának a tulajdonjog e természetes személy általi teljes körű átruházásával járó megszüntetésekor felmerülő arányos illeték meghatározásának alapjául szolgált.

Nem lehet az e cikk szerinti beszámítással élni a Flamand Régión kívül található ingatlan megszerzésekor megfizetett illeték vonatkozásában. Szintén nem lehet beszámítással élni a valamely tulajdonszerzés után bármilyen okból fizetendő kiegészítő illeték vonatkozásában.

A jelen cikk rendelkezései szerinti beszámítás semmilyen esetben nem ad alapot visszatérítésre.

Amennyiben egy olyan ügyletet, mint amelyet az első bekezdés említ, egy vagy több hasonló ügylet előz meg, és/vagy egy vagy több olyan ügylet előz meg, mint amelyet a 212a. cikk első bekezdése említ, azon illetékeket, amelyeket még nem számítottak be e korábbi ügyletek alkalmával a jelen cikk harmadik vagy ötödik bekezdése alapján, és/vagy azon illetékeket, amelyeket még nem térítettek vissza a 212a. cikk harmadik vagy ötödik bekezdése alapján, szükség szerint hozzá kell adni a természetes személy által az utolsó előtti tulajdonszerzéskor a 44. cikk, az 53. cikk 2. pontja vagy az 57. cikk alapján fizetendő illeték jogszabály szerinti összegéhez abból a célból, hogy meg lehessen határozni az utolsó tulajdonszerzéskor beszámítható összeget.

A beszámítandó összeg, amelyet az első vagy a negyedik bekezdés alapján kell kiszámítani, semmilyen esetben sem lépheti túl a 12 500 eurót. E legmagasabb beszámítandó összeget annak arányában kell meghatározni, amekkora hányad a természetes személyt az újonnan szerzett ingatlanból megilleti."

3 Ezenkívül a Wb. Reg 212a. cikke, amely a Flamand Régióban alkalmazandó, ugyanilyen feltételek mellett és – értelemszerűen – ugyanilyen megfogalmazásban a Flamand Régióban történt első ingatlanszerzéskor megfizetett illeték visszatérítéséről rendelkezik arra az esetre vonatkozóan, ha a korábban a Flamand Régióban vásárolt és állandó lakóhelyként szolgáló ingatlant az ugyanebben a régióban új állandó lakóhely létesítésére szánt lakóingatlan vásárlásától számított két éven belül, illetve építési telek esetében öt éven belül eladják.

A pert megelőző eljárás

4 A Bizottság, mivel úgy ítélte meg, hogy a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdése sérti az EK 18., az EK 43. és az EK 56. cikket, valamint az EGT-Megállapodás 31. és 40. cikkét, 2005. december 23-án felszólító levelet küldött a Belga Királyságnak, amelyben felhívta e tagállamot arra, hogy adja elő az említett jogsértésekkel kapcsolatos észrevételeit.

5 2006. március 22-i válaszában a Belga Királyság kifejtette, hogy milyen okokból ítéli meg úgy, hogy az érintett szabályozás sem az EK-Szerződést, sem az EGT-Megállapodást nem sérti.

6 Ilyen körülmények között a Bizottság 2006. július 13-án indokolással ellátott véleményt bocsátott ki, amelyben felhívta a Belga Királyságot, hogy a véleményben foglaltak teljesítéséhez szükséges intézkedéseket a kézhezvételtől számított két hónapon belül tegye meg.

7 2006. szeptember 13-án a belga hatóságok azt válaszolták a Bizottságnak, hogy a vitatott szabályozás nem sérti a Szerződést. Mindenesetre még ha sértené is, a szóban forgó szabályozás megfelel a Bíróság által a C-204/90. sz. Bachmann-ügyben 1992. január 28-án hozott ítéletben (EBHT 1992., I-249. o.) az adó levonhatóságához szükséges feltételek tekintetében támasztott követelményeknek, ezért az az uniós jog alapján elfogadható annyiban, amennyiben lehetővé teszi a belga adórendszer koherenciájának megőrzését.

8 Mivel e választ a Bizottság nem találta kielégítőnek, benyújtotta a jelen keresetet.

9 A Bíróság elnökének 2008. december 10-i végzése engedélyezte a Magyar Köztársaság beavatkozását a Belga Királyság kérelmeinek támogatása végett.

A keresetről

A felek érvei

10 A Bizottság először is úgy ítéli meg, hogy a vitatott szabályozás ellentétes az EK 18. cikkel.

11 Ugyanis az uniós polgárnak a saját államától eltérő tagállamban való „tartózkodáshoz" való joga magában foglalja azon jogot is, hogy e másik tagállamban létesítsen állandó lakóhelyet, amiből következik az e lakóingatlan megvásárlásához, illetve

megépítéséhez való jog. Ezért a Flamand Régió, mivel a területén található lakóingatlant megszerző személyeknek csak akkor nyújt illetékkedvezményt, ha ugyanezen régióban már rendelkeztek állandó lakóhellyel, olyan adókedvezményben részesíti őket, amelytől elesnek azok a személyek, akik korábban az állandó lakóhelyül szolgáló ingatlanjukat nem a Belga Királyságban, hanem másik tagállamban szerezték. E hátrányos megkülönböztetés a Közösségen belüli szabad mozgáshoz való jog egyik alapvető elemét, nevezetesen az ingatlanvásárlást érinti.

12 Másodszor, e szabályozás sérti a letelepedéshez való jogra vonatkozó EK 43. cikket, valamint az EGT-Megállapodás 31. cikkét.

13 Miközben a letelepedés szabadsága az EK 44. cikk (2) bekezdésének e) pontja szerint a más tagállamban található ingatlantulajdon szerzéséhez való jogot is magában foglalja, a Flamand Régió illetékekre vonatkozó szabályozása különbséget tesz a gazdasági tevékenységük székhelyét megváltoztató közösségi polgárok között aszerint, hogy a székhelyváltoztatásra a Flamand Régióban kerül-e sor, vagy pedig a székhely a Belga Királyságtól eltérő másik tagállamból kerül-e ebbe a régióba. E hátrányos megkülönböztetés különösen az „önálló vállalkozóként" végzett gazdasági tevékenységeket érinti amiatt, hogy e tevékenységek esetében a székhely gyakran megegyezik az önálló vállalkozó állandó lakóhelyével.

14 Mivel az EGT-Megállapodás 31. cikke ugyanilyen megfogalmazásban biztosítja az EFTA-tagállamok állampolgárai számára a letelepedéshez való jogot, a vitatott szabályozás e cikkel úgyszintén ellentétes.

15 Harmadszor a Bizottság szerint az említett szabályozás ellentétes az EK 56. cikkel annyiban, amennyiben e cikk tiltja a tagállamok közötti tőkemozgásra vonatkozó korlátozást, beleértve azokat a műveleteket, amelyekkel a külföldi illetőségű személyek ingatlanbefektetést hajtanak végre, amint az az [EK 56. cikk] végrehajtásáról szóló, 1988. június 24-i 88/361/EGK tanácsi irányelv (HL L 178., 5. o.; magyar nyelvű

különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 10. o.) I. mellékletében szereplő tőkemozgások nómenklatúrájából következik. Ugyanez vonatkozik az EGT-Megállapodás 40. cikkére, amely lényegében az EK 56. cikknek felel meg.

16 Végül a vitatott szabályozás objektíve összehasonlítható helyzeteket nem kezel egyenlően. A Bizottság álláspontja az, hogy a jelen esetben a helyzetek objektíve összehasonlíthatók, hiszen mindegyik esetben olyan személyek érintettek, akik állandó lakóhelyüket az Európai Unióban vagy az Európai Gazdasági Térségben (EGT) megváltoztatják. Nem lehet aszerint különbséget tenni, hogy a helyváltoztatás a Flamand Régión belülre korlátozódik, vagy pedig egy a Belga Királyságtól eltérő tagállamból az említett régióba irányul. Miközben e két esetben az új állandó lakóhelyül szolgáló ingatlan megvásárlásakor illetéket szabnak ki, addig adókedvezményt a flamand szabályozás csak azon személyeknek nyújt, akik korábban már rendelkeztek állandó lakóhellyel az említett régióban.

17 Ezenkívül a Bizottság szerint a hátrányos megkülönböztetést nyomós közérdek nem igazolja.

18 Ami a Belga Királyság által az adóztatás koherenciájával kapcsolatban előterjesztett okokat illeti, a Bizottság úgy ítéli meg, hogy e tagállam nem hivatkozhat a fent hivatkozott Bachmann-ügyben hozott ítélet 21. pontjára és a C-300/90. sz., Bizottság kontra Belgium ügyben 1992. január 28-án hozott ítélet (EBHT 1992., I-305. o.) 14. pontjára, amelyekben a Bíróság az adórendszer koherenciája megőrzésének szükségességét olyan oknak ismerte el, amely igazolhatja a személyek szabad mozgásának megsértését.

19 Ahhoz ugyanis, hogy ez az igazolás elfogadható legyen, a Bíróság ítélkezési gyakorlata megköveteli, hogy közvetlen kapcsolatot lehessen megállapítani az adott adóelőny és az ezen előnynek valamilyen meghatározott adóteherrel történő kiegyenlítése között

(a C-379/05. sz. Amurta-ügyben 2007. november 8-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-9569. o.] 46. pontja). Ezen ítélkezési gyakorlat célja annak megakadályozása, hogy ugyanazon ügyletet kétszer adóztassák, vagy ne adóztassák. Márpedig a jelen esetben semmilyen közvetlen kapcsolat nincs az első állandó lakóhelyül szolgáló ingatlan megszerzése és az ahhoz kapcsolódó illeték, illetve a második ingatlan megszerzése és az az után beszedett illeték között.

20 A maga részéről a Belga Királyság elöljáróban megjegyzi, hogy a szóban forgó szabály állampolgárságtól függetlenül minden természetes személyre alkalmazandó, és három célja van, nevezetesen elsőként az, hogy a munkavégzéshez kapcsolódó mobilitást növelje, ezzel arányosan – a környezetvédelem és a közegészség javára – csökkentse az ingajáratok és a forgalmi dugók gyakoriságát, másodikként az, hogy előmozdítsa az ingatlanok és lakóingatlanok felújítását, harmadszor pedig az, hogy mérsékelje a bérleti díjakat.

21 Az EK 18., EK 43. és EK 56. cikk megsértését illetően a Belga Királyság kifejti, hogy a flamand szabályozást csak a tőke szabad mozgása szempontjából kell vizsgálni, tekintve hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint egyrészt a valamely tagállam területén található ingatlannak külföldi illetőségű személy által történő megszerzése tagállamok közötti tőkemozgásnak minősül (lásd a C-302/97. sz. Konle-ügyben 1999. június 1-jén hozott ítélet [EBHT 1999., I-3099. o.] 22. pontját és a C-423/98. sz. Albore-ügyben 2000. július 13-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-5965. o.] 14. pontját), a letelepedés szabadságának korlátozása pedig csak a tőkemozgás szabadsága korlátozásának közvetlen következménye (a 203/80. sz. Casati-ügyben 1981. november 11-én hozott ítélet [EBHT 1981., 2595. o.] 8. pontja). A Belga Királyság e kérdéssel kapcsolatban a C-367/98. sz., Bizottság kontra Portugália ügyben (EBHT 2002., I-4731. o.), a C-483/99. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben, (EBHT 2002., I-4781. o.), valamint a C-503/99. sz., Bizottság kontra Belgium ügyben (EBHT 2002., I-4809. o.) 2002. június 4-én hozott ítéletre is hivatkozik.

22 Másrészt annyiban, amennyiben az EK 18. cikknek konkrét kifejtését adják a hagyományos alapvető szabadságok, e cikk csak azon esetekben alkalmazható önállóan, amelyek az uniós jog hatálya alá tartoznak, de amelyekre a Szerződés nem tartalmaz külön rendelkezést. E tekintetben a Belga Királyság a C-193/94. sz., Skanavi és Chryssanthakopoulos ügyben 1996. február 29-én hozott ítélet (EBHT 1996., I-929. o.)

22. pontjára, valamint a C-100/01. sz. Oteiza Olazabal ügyben 2002. november 26-án hozott ítélet (EBHT 2002., I-10981. o.) 26. pontjára hivatkozik.

23 Ami az ügy érdemét illeti, a Belga Királyság azt állítja, hogy elsősorban azért nem valósul meg a tőke szabad mozgásának sérelme, mert nem állapítható meg, hogy objektíve összehasonlítható helyzetekben hátrányos megkülönböztetést alkalmaznak. Ugyanis az állandó lakóhelynek szánt lakóingatlan Flamand Régióban történő első megszerzése tekintetében a hasonló helyzeteket hasonlóan kezelik, mivel minden vásárlónak, aki a Flamand Régióban első alkalommal szerez állandó lakóhelyének szánt lakóingatlant, a megszerzett ingatlan forgalmi értékének 10%-át elérő illetéket kell fizetnie.

24 A második állandó lakóhelynek szánt lakóingatlan megszerzésekor viszont eltérő lesz a bánásmód, aszerint hogy a korábbi állandó lakóhely a Flamand Régió területén volt-e, vagy sem. E tagállam a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatára, és különösen a C-279/93. sz. Schumacker-ügyben 1995. február 14-én hozott ítéletre (EBHT 1995., I-225. o.), valamint a C-169/03. sz. Wallentin-ügyben 2004. július 1-jén hozott ítéletre (EBHT 2004., I-6443. o.) támaszkodik, amely ítélkezési gyakorlat szerint a közvetlen adók esetében a belföldi, illetve külföldi illetőséggel rendelkező személyek helyzete általában nem hasonlítható össze, továbbá az a tény, hogy egy tagállam a külföldi illetőségű személyeket nem részesíti bizonyos, a belföldi illetőségű személyeknek biztosított adókedvezményekben, általában nem minősül hátrányos megkülönböztetésnek.

25 A Belga Királyság továbbá azt állítja, hogy a kérdéses szabályozás összhangban van a territorialitás adójogi elvével, amely elvet az uniós jog is elismert a C-250/95. sz., Futura Participations és Singer ügyben 1997. május 15-én hozott ítéletben (EBHT 1997., I-2471. o.), valamint a C-374/04. sz. Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítéletben (EBHT 2006., I-11673. o.), és amely elv értelmében a független adórendszerek úgy léteznek egymás mellett, hogy egymással nem állnak hierarchikus viszonyban. Ez adott esetben olyan eltéréseket és torzulásokat idéz elő, amelyek csupán az adórendszerek közötti különbségekből erednek, és ennélfogva nem tartoznak a Szerződés szabad mozgásra vonatkozó

rendelkezéseinek hatálya alá, amint arra a Bíróság a C-403/03. sz. Schempp-ügyben 2005. július 12-én hozott ítéletének (EBHT 2005., I-6421. o.) 45. pontjában utalt.

26 Végül másodlagosan a Belga Királyság úgy ítéli meg, hogy a beszámítási szabályt nyomós közérdek, és különösen az adórendszer koherenciájának a Bíróság által a fent hivatkozott Bachmann-ügyben hozott ítélet 28. pontjában levezetett elve igazolja, amennyiben közvetlen kapcsolat áll fenn az állandó lakóhelynek szánt lakóingatlan első alkalommal történő megvásárlása és az ilyen jellegű lakóingatlan második alkalommal történő megvásárlásakor biztosított adólevonás között, amely kapcsolat csak az utóbbi vásárlás megtörténtekor jön létre.

27 A Belga Királyságot támogató beavatkozási beadványában a magyar kormány osztja az alperes érvelését, különösen a tekintetben, hogy a helyzetek objektíve nem összehasonlíthatók, és hogy ennélfogva az uniós jog szempontjából nem áll fenn hátrányos megkülönböztetés.

28 Az említett kormány utal a territorialitás adójogi elvének tiszteletben tartására, és azon az álláspontón van, hogy a tagállamok adóztatási joghatósága a belföldi ingatlanok tekintetében – beleértve ezen ingatlanok megszerzését – abszolút, azonban nem terjed ki a külföldi ingatlanok megszerzésére. Márpedig, mivel a tagállamok adóztatási joghatósága nem csupán az adó megállapítására, hanem az adókedvezmények nyújtására is kiterjed, a tagállamok jogosan zárják ki a külföldi ingatlanokat az adókedvezmények hatálya alól. Az alapvető szabadságok Bizottság által felhozott esetleges korlátozása az adóztatási joghatóság tagállamok közötti területi megosztásának szükségszerű következménye. Mindenesetre e korlátozást az adórendszer koherenciájának elve igazolja.

A Bíróság álláspontja

29 Elöljáróban meg kell jegyezni, hogy a Belga Királyság úgy véli, a vitatott szabályozás nem vizsgálható az EK 18. cikk és az EK 43. cikk vonatkozásában, és ebből adódóan úgy tekinti, hogy a kötelezettségszegést csak a tőke szabad mozgása szempontjából lehet értékelni.

30 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a következetes ítélkezési gyakorlat szerint az EK 18. cikk csak azon esetekben alkalmazható önállóan, amelyek az uniós jog hatálya alá tartoznak, de amelyekre a Szerződés nem tartalmaz külön rendelkezést (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Skanavi és Chryssanthakopoulos ügyben hozott ítélet 22. pontját, a fent hivatkozott Oteiza Olazabal ügyben 2002. november 26-án hozott ítélet 26. pontját, valamint a C-318/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2007. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-6957. o.] 35. és 36. pontját).

31 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlat azt is tartalmazza, hogy azok a nemzeti intézkedések, amelyek megakadályozhatják vagy korlátozhatják egy másik tagállamban található ingatlan megszerzését, tőkemozgásra vonatkozó korlátozásnak tekinthetők (lásd a C-377/07. sz. STEKO Industriemontage ügyben 2009. január 22-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-299. o.] 24. pontját, valamint a C-35/08. sz., Busley és Cibrian Fernandez ügyben 2009. október 15-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-9807. o.] 21. pontját).

32 E szempontokra tekintettel tehát az érintett szabályozást kizárólag az EK 56. cikk fényében kell vizsgálni. Ugyanis egyrészt az EK 18. cikk a jelen esetben nem alkalmazható önállóan, mivel azon esetek, amikor olyan személy vásárol új lakóingatlant a Flamand Régióban, aki valamely tagállamból gazdasági cél nélkül költözik e belga régióba, a tőke szabad mozgásának körébe tartoznak. Másrészt a jelen esetben, amint arra a Belga Királyság rámutat, az EK 43. cikk esetleges megsértése a tőkemozgás szabadsága megsértésének elkerülhetetlen következménye.

33 Mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban e hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (a C-334/02. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2004. március 4-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-2229. o.] 21. pontja, a C-155/09. sz., Bizottság kontra Görögország ügyben 2011. január 20-án hozott ítélet [EBHT 2011., I-65. o.] 39. pontja és a C-10/10. sz., Bizottság kontra Ausztria ügyben 2011. június 16-án hozott ítélet [EBHT 2011., I-5389. o.] 23. pontja).

34 E tekintetben nem releváns a felek közötti ellentét abban a kérdésben, hogy a szóban forgó illeték közvetlen vagy közvetett adónak minősül-e, hiszen – amint arra keresetlevelében a Bizottság is rámutat – az illetékekre vonatkozóan nem lévén semmilyen harmonizációs intézkedés, a tagállamok a hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni. Ez azt jelenti, hogy ezeket az illetékeket hasonló vizsgálatnak kell alávetni, mint amelynek keretében a közvetlen adók uniós joggal való összeegyeztethetőségét vizsgálják.

35 Ezért először azt kell megvizsgálni – amint a Bizottság előadja –, hogy a Wb Reg. 61. cikkének (3) bekezdése, amely a beszámítási szabályt megállapítja, az EK 56. cikkben, illetve az EGT-Megállapodás 40. cikkében rögzített tőkemozgás szabadsága korlátozásának minősül-e azáltal, hogy az általa bevezetett adókedvezmény hatálya alól kizárja azon ingatlanvásárlást, amelyet nem a Belga Királyságból, hanem más tagállamból származó tőke felhasználásával valósítanak meg.

36 Az EK 56. cikk (1) bekezdése szerint tilos a tagállamok, valamint a tagállamok és harmadik országok közötti tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozás. Jóllehet a tőkemozgás fogalmát az EK-Szerződés nem határozza meg, nem vitatott, hogy a 88/361 irányelv a mellékletében szereplő nómenklatúrával együtt irányadó jelleggel bír e fogalom meghatározása tekintetében (lásd a C-282/04. és C-283/04. sz., Bizottság kontra Hollandia egyesített ügyekben 2006. szeptember 28-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-9141. o.] 19. pontját). Ezenkívül egyrészt az ingatlanbefektetések szerepelnek a 88/361 irányelv I. mellékletének „Ingatlanbefektetések (amennyiben az I. rész nem

tartalmazza)" című II. részében. Másrészt az említett címből levezethető, hogy ez a befektetésfajta hallgatólagosan beleértendő az ugyanezen melléklet „Közvetlen befektetések" címet viselő I. részébe.

37 A jelen esetben a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdése úgy rendelkezik, hogy ha természetes személy adásvétel keretében állandó lakóhely létesítése végett lakás céljára használt vagy szánt ingatlant vásárol, az ezen ingatlan után fizetendő illetékből le kell vonni az új ingatlan megszerzése érdekében eladott korábbi lakóingatlan után megfizetett illetéket, feltéve hogy az új ingatlanszerzésre a régi ingatlan eladását követő két évben került sor, és hogy a régi ingatlan a Flamand Régióban volt található.

38 Amint azt a Belga Királyság elismerte, e levonás kedvezményezettjei tehát csak a Flamand Régióban állandó lakóhellyel rendelkező természetes személyek lehetnek, akik a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdésében előírt feltételek szerint az említett régió területén új állandó lakóhelyül szolgáló ingatlant vásárolnak.

39 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a beszámítási szabály az általa előírt illetékcsökkentési lehetőséget nem biztosítja azon személyek számára, akik első alkalommal vásárolnak állandó lakóhelyként történő használatra szánt ingatlant a Flamand Régióban, és másik tagállamban található, állandó lakóhelyül szolgáló ingatlanjukat eladták az e régióban történő vásárlás finanszírozása céljából.

40 A vitatott szabályozás alkalmazásában ugyanis ki vannak zárva az illetékbeszámítás kedvezményéből mindenekelőtt azok, akik állandó lakóhelyüket valamely, a Flamandon kívüli belga régió területéről helyezik át ebbe a régióba.

41 Emlékeztetni kell ugyanakkor arra, hogy az uniós jog nem alkalmazható az ilyen, tisztán belső helyzetre, amikor is nem merül fel valamely mozgásszabadságnak az Unión belül történő gyakorlása (lásd ebben az értelemben a C-212/06. sz., Gouvernement de la Communauté française és Gouvernement wallon ügyben 2008. április 1-jén hozott ítélet [EBHT 2008., I-1683. o.] 37. és 38. pontját).

42 A vitatott szabályozás az adókedvezményben nem részesíti azokat sem, akik a Belga Királyságon kívüli más tagállam állampolgáraiként állandó lakóhelyüket a Belga Királyságtól eltérő tagállamból a Flamand Régióba helyezik át, és az előző állandó lakóhelyükként szolgáló ingatlan eladásából származó forrásokat használják fel az e régióban található új ingatlanuk megvételére.

43 Következésképpen az említett szabályozás alkalmas arra, hogy sérelmet okozzon azoknak, akik a szabad mozgáshoz való jogukkal élnek, és ezért azt az uniós jog fényében kell megvizsgálni (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Gouvernement de la Communauté française és Gouvernement wallon ügyben hozott ítélet 42. pontját).

44 E tekintetben nem vitatott, hogy az illetékbeszámítási szabály, mivel a szóban forgó illeték levonásának lehetőségét nem biztosítja a jelen ítélet 42. pontjában említett személyek számára, őket nagyobb adóteherrel sújtja, mint az említett levonásban részesülő személyeket. Tekintettel arra, hogy az adókedvezmények befolyásolhatják annak a magatartását, aki állandó lakóhely céljára újonnan ingatlant vásárol, nem zárható ki, hogy a Belga Királyságtól eltérő tagállamban megfizetett illeték levonhatóságának hiánya bizonyos esetekben visszatarthatja a szabad mozgáshoz való jogukkal élő személyeket attól, hogy a Flamand Régióban ingatlant vásároljanak (lásd ebben az értelemben a C-318/07. sz. Persche-ügyben 2009. január 27-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-359. o.] 38. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Ausztria ügyben hozott ítélet 26. pontját).

45 A fentiekre tekintettel meg kell állapítani, hogy a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdése a tőkemozgás korlátozásának minősül.

46 Így tehát a következőkben azt kell meghatározni, hogy az EK 56. cikk (1) bekezdése értelmében tiltott korlátozásról van-e szó. A Belga Királyság szerint ugyanis a jelen esetben nem erről van szó, hiszen a szóban forgó szabály összhangban van a territorialitás adójogi elvével, és a tőke szabad mozgásának korlátozása a különféle nemzeti szabályozások közötti eltérések következménye.

47 E tekintetben fontos megjegyezni – amint a Bizottság is teszi –, hogy az említett korlátozás nem a nemzeti jogszabályok közötti eltérésekből, hanem kizárólag a belga beszámítási szabályból következik.

48 Ezenkívül igaz, hogy az érintett tagállam, amikor a területén zajló lakóingatlan-vásárlást megadóztatja, a nemzetközi adójogban rögzített és az uniós jogban elismert territorialitás elvével összhangban jár el (lásd különösen a fent hivatkozott Futura Participations és Singer ügyben hozott ítélet 22. pontját). Azonban a tagállamok a territorialitás elve alapján elismert hatásköreiket az uniós jog elveinek tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni.

49 Márpedig az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében az EK 56. cikk nem érinti a tagállamoknak azt a jogát, hogy „alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek […] a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek". Ezt az eltérést azonban maga az EK 58. cikk (3) bekezdése korlátozza, amely előírja, hogy az e cikk (1) bekezdésében szereplő nemzeti rendelkezések „nem szolgálhatnak az 56. cikkben meghatározott szabad tőkemozgásra és fizetési műveletekre vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül" (a

C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 28. pontja és a fent hivatkozott Bizottság kontra Ausztria ügyben hozott ítélet 28. pontja).

50 Kiüresítené ugyanis a szabad tőkemozgásra vonatkozó szabályok tartalmát, ha a tagállam belátása szerint eltérő bánásmódot alkalmazhatna kizárólag azon az alapon, hogy hol található az első állandó lakóhely (lásd ebben az értelemben a letelepedés szabadságával kapcsolatban a 270/83. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 1986. január 28-án hozott ítélet [EBHT 1986., 273. o.] 18. pontját, a C-397/98. és C-410/98. sz., Metallgesellschaft és társai egyesített ügyekben 2001. március 8-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-1727. o.] 42. pontját, valamint a C-418/07. sz. Papillon-ügyben 2008. november 27-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-8947. o.] 26. pontját).

51 E tekintetben mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló nemzeti adójogi szabályozás, amely különbséget tesz a Flamand Régióban megfizetett illetékek és a más tagállamban megfizetett illetékek levonhatósága között, csak akkor egyeztethető össze a Szerződésnek a tőke szabad mozgásáról szóló rendelkezéseivel, ha az eltérő bánásmód olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek egymással objektíve nem összehasonlíthatók, vagy ha azt nyomós közérdek indokolja (lásd ebben az értelemben a C-35/98. sz. Verkooijen-ügyben 2000. június 6-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4071. o.] 43. pontját, a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 29. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Ausztria ügyben hozott ítélet 29. pontját).

52 Ebben az összefüggésben a Belga Királyság a helyzetek összehasonlíthatóságának hiányára hivatkozik.

53 Amint azt a jelen ítélet 23. és 24. pontja részletezte, e tagállam különösen azzal érvel, hogy mindenki, aki első alkalommal vásárol a Flamand Régióban található ingatlant, hasonló bánásmódban részesül annyiban, hogy a megszerzett ingatlan forgalmi értékének 10%-át elérő illetéket kell fizetnie. E személyek helyzete viszont nem hasonlítható össze azokéval, akik korábban ebben a régióban állandó lakóhelyüknek szánt

ingatlant vásároltak, mivel ez utóbbiak a korábbi, állandó lakóhelyül szolgáló ingatlanjuk megvételekor már fizettek illetéket az említett régióban.

54 Ennek az érvelésnek azonban nem lehet helyt adni.

55 Igaz ugyanis, hogy a Bíróság közvetlen adókra vonatkozó ítélkezési gyakorlata szerint az adott államban belföldi, illetve külföldi illetőséggel rendelkező személyek helyzete főszabály szerint nem hasonlítható össze, mivel a külföldi illetőségű személy által az adott állam területén szerzett jövedelem leggyakrabban összes jövedelmének csak egy részét képezi, amely e személy lakóhelyén összpontosul, és jövedelmeinek, illetve személyes, valamint családi körülményeinek összességéből következő teherviselő képessége a legkönnyebben ott bírálható el, ahol személyes és vagyoni érdekeinek központja található, amely általában az illető személy állandó lakóhelye (a fent hivatkozott Schumacker-ügyben hozott ítélet 31. és 32. pontja, a C-87/99. sz. Zurstrassen-ügyben 2000. május 16-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-3337. o.] 21. pontja, valamint a fent hivatkozott Wallentin-ügyben hozott ítélet 15. pontja).

56 Továbbá, amint azt a Belga Királyság is hangsúlyozza, az a tény, hogy egy tagállam a külföldi illetőségűeket nem részesíti a belföldi illetőségűeknek biztosított bizonyos adókedvezményekben, főszabály szerint nem minősül hátrányos megkülönböztetésnek, tekintettel a belföldi illetőségűek és a külföldi illetőségűek helyzete közötti, a jövedelmeik forrását, a teherviselő képességeiket, valamint személyes és családi körülményeiket illető objektív különbségekre (lásd a fent hivatkozott Schumacker-ügyben hozott ítélet 34. pontját, a C-234/01. sz. Gerritse-ügyben 2003. június 12-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-5933. o.] 44. pontját és a fent hivatkozott Wallentin-ügyben hozott ítélet 16. pontját).

57 Ugyanakkor meg kell állapítani, hogy ezeket az elveket a Bíróság a jövedelemadóra vonatkozó ítélkezési gyakorlatában munkálta ki, amely területen az adózók közötti objektív különbségek, mint például a jövedelmeik forrása, a teherviselő képességük, valamint személyes és családi körülményeik befolyást gyakorolhatnak az adóalanyok adózására, és amelyeket a jogalkotó általában figyelembe is vesz.

58 Erről azonban nincs szó a vitatott illeték esetében, amely az ingatlan vételárához igazodik. Egyébiránt a Belga Királyság nem állította azt – és ez az ügy egyik iratából sem derül ki –, hogy az érintett szabályozás az említett illeték megfizetése kapcsán ezen objektív különbségek bármelyikét ténylegesen figyelembe veszi.

59 E feltételek mellett a vitatott illeték vonatkozásában a külföldi illetőségű személyek helyzete, beleértve az Unión belül a szabad mozgás jogával élő belga állampolgárokat is, és a Flamand Régióban belföldi illetőségű, e régióban új, állandó lakóhelyül szolgáló ingatlant szerző belga állampolgárok, vagy más tagállambeli állampolgárok helyzete között az egyetlen különbséget a korábbi lakóingatlanuk fekvési helye képezi. E személyek ugyanis mindkét esetben letelepedés céljából vásároltak ingatlant a Flamand Régióban, és az előbbiek a korábbi állandó lakóhelyükként használt ingatlan vásárlásakor ugyanolyan illetéket fizettek a lakóhelyként használt ingatlan fekvése szerinti tagállamban, mint a vitatott illeték, míg az utóbbiak ezt az illetéket az említett régióban rótták le.

60 Meg kell tehát állapítani, amint arra a Bizottság is rámutat, hogy az előző pontban leírt két helyzet objektíve összehasonlítható.

61 Ennek megállapítását követően hangsúlyozni kell, hogy a hátrányos megkülönböztetés fennállásának megállapítása érdekében a szóban forgó helyzetek hasonlóságát a vitatott nemzeti rendelkezések által elérni kívánt célt figyelembe véve is meg kell vizsgálni (lásd ebben az értelemben a C-231/05. sz. Oy AA ügyben 2007. július 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-6373. o.] 38. pontját, valamint a fent hivatkozott Papillon-ügyben hozott ítélet 27. pontját).

62 E tekintetben a Belga Királyság ellenkérelmében kitér arra, hogy a Flamand Régió által 2002. február 1-jén elfogadott rendelet, amely a Wb. Reg. korábbi változatát több ponton módosította, alapvetően három célt kíván elérni.

63 Először is e rendelet növelni kívánja a munkavégzéshez kapcsolódó mobilitást, a környezetvédelem javára pedig csökkenteni kívánja a közúti forgalmat. Ennek keretében a beszámítási szabály különösen a megfelelőbb lakóhelyre költözést ösztönzi. Másodszor az említett szabály az új építkezések helyett a lakóépületek és lakóingatlanok felújítását mozdítja elő. Harmadszor az illeték csökkentése, különösen a bérbeadó tulajdonosok bruttó nyereségének növelése által, lehetővé teszi a bérleti díjak mérséklését.

64 E tekintetben, még ha feltételezzük is, hogy a vitatott szabályozás ténylegesen segíthet e célok elérésében, meg kell állapítani, hogy a Belga Királyság nem fejtette ki, hogy mennyiben könnyíti meg az említett célok elérését az, hogy a beszámítási szabály által biztosított előnyből ki vannak zárva azok, akik a Belga Királyságtól eltérő tagállamban található, állandó lakóhelyül szolgáló ingatlanjukat adták el.

65 Ugyanis, amint arra a Bizottság joggal mutat rá, az e szabályozás révén megvalósított hátrányos megkülönböztetés – vagyis a Flamand Régióban található ingatlanok bizonyos vásárlóinak a beszámítás lehetőségéből való kizárása – nem járul hozzá a közölt célok eléréséhez, hiszen a szóban forgó szabályozás más tagállambeli lakosokat, akik a Flamand Régió közelében laknak, és e régióban munkavállalóként vagy önálló vállalkozóként gazdasági tevékenységet végeznek, arra késztethetné, hogy állandó lakóhelyüket az említett régióba helyezzék át, és ezáltal részesüljenek a jelen ítélet 63. pontjában részletezett előnyökben.

66 Következésképpen a Belga Királyság által előterjesztett és a belföldi adóalanyok helyzetének a más tagállamból származó adóalanyokéval való összehasonlíthatósága hiányára alapított érvelésnek nem lehet helyt adni.

67 A fenti megfontolásokra tekintettel meg kell állapítani, hogy mivel adóztatás szempontjából a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdése hátrányosan érinti az uniós jog hatálya alá tartozó helyzeteket a belső jogi helyzetekhez viszonyítva, az EK 56. cikk (1) bekezdése által tiltott korlátozást valósít meg.

68 Végül emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint az ilyen korlátozás csak akkor engedhető meg, ha azt nyomós közérdek igazolja. Azonban ebben az esetben is szükséges, hogy az alkalmas legyen a szóban forgó cél megvalósításának biztosítására, és ne lépje túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (a C-446/03. sz. Marks & Spencer ügyben 2005. december 13-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-10837. o.] 35. pontja, valamint a C-524/04. sz. Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben 2007. március 13-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-2107. o.] 64. pontja).

69 Ebben az összefüggésben a Belga Királyság, amelyet a magyar kormány támogat, azzal érvel, hogy a tőke szabad mozgásának a Wb. Reg. 61. cikke (3) bekezdéséből eredő korlátozását az adórendszer koherenciája megőrzésének szükségessége indokolja.

70 A Bíróság ugyanis már kimondta, hogy az adórendszer koherenciája igazolhat olyan szabályozást, amely az alapvető szabadságok korlátozásával járhat (a fent hivatkozott Bachmann-ügyben hozott ítélet 21. pontja; a fent hivatkozott Bizottság kontra Belgium ügyben 1992. január 28-án hozott ítélet 14. pontja; a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 42. pontja, valamint a C-157/07. sz. Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt ügyben 2008. október 23-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-8061. o.] 43. pontja).

71 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint azonban az ilyen igazolásra alapított érvek kizárólag akkor helytállók, ha közvetlen kapcsolat állapítható meg az adott adókedvezmény és e kedvezmény valamely meghatározott adóteherrel történő kiegyenlítése között (lásd különösen a fent hivatkozott Verkooijen-ügyben hozott ítélet 57. pontját, a C-168/01. sz. Bosal-ügyben 2003. szeptember 18-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-9409. o.] 29. pontját, valamint a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 42. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

72 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy – amint arra a Belga Királyság is hivatkozott – a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdésében megállapított szabály értelmében azon illetéket, amelyet az állandó lakóhely létesítésére szánt lakóingatlan Flamand Régióban történő megszerzésekor megfizettek, bizonyos feltételek mellett, legfeljebb 12 500 euró összegig be lehet számítani azon illetékbe, amely az állandó lakóhelyül szolgáló új ingatlan e régióban történő megszerzése után fizetendő.

73 Márpedig meg kell állapítani, hogy mivel a Belga Királyságnak nincs adóztatási joga azon adásvételi ügylet tekintetében, amelyben korábban más tagállamban olyan személy vett részt, aki a Flamand Régióban kíván új állandó lakóhelyet létesíteni, ezen adókedvezmény szerkezete szimmetrikus logikát tükröz (lásd analógia útján a fent hivatkozott Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt ügyben hozott ítélet 42. pontját).

74 Ha ugyanis a Flamand Régióban történő ingatlanszerzés alkalmával a beszámítási szabályt alkalmaznák az ilyen személy javára, akkor indokolatlan kedvezményben részesülne olyan adószabály alapján, amely a Belgiumon kívül történő korábbi ingatlanszerzésére nem vonatkozott.

75 Ebből következik, hogy a szóban forgó szabály keretében kapcsolat áll fenn az illetékkedvezmény és az első illetékkivetés között. Ugyanis egyrészt megegyezik az illetékkötelezett személye, aki az érintett illetéket már megfizette, és jogosult a levonásra, másrészt pedig megegyezik az illeték, amelynek keretében a kedvezményt nyújtják.

76 Ezzel összefüggésben emlékeztetni kell arra, hogy az adó és az adózó azonosságára vonatkozó két feltételt a Bíróság elegendőnek találta az ilyen kapcsolat fennállásának megállapításához (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Verkooijen-ügyben hozott ítélet 58. pontját, a fent hivatkozott Bosal-ügyben hozott ítélet 29. és 30. pontját, valamint a fent hivatkozott Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt ügyben hozott ítélet 42. pontját). Ezenkívül hangsúlyozni kell, hogy a Bizottság nem vitatja – sőt válaszában el is ismerte –, hogy a szóban forgó illetékkedvezményt ugyanazon illetékkötelezettnek ugyanazon illetékteher keretében nyújtják.

77 A fentiekre tekintettel meg kell állapítani, hogy a Wb. Reg. 61. cikkének (3) bekezdéséből eredő korlátozást az adórendszer koherenciája megőrzésének szükségessége indokolja.

78 Ugyanakkor ahhoz, hogy a korlátozás e jogcímen igazolható legyen, még az is szükséges, amint arra a jelen ítélet 68. pontja emlékeztet, hogy az elérni kívánt cél szempontjából alkalmas és arányos legyen.

79 E tekintetben először is jelezni kell, hogy beadványaiban sem a Bizottság, sem a Belga Királyság nem foglalt állást a szóban forgó szabály arányosságát illetően.

80 Meg kell jegyezni, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatának tükrében a szóban forgó korlátozás alkalmas az ilyen célkitűzés elérésére, mivel tökéletesen szimmetrikusan működik, hiszen csak a belga adórendszerben korábban megfizetett illetékek vonhatók le (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt ügyben hozott ítélet 44. pontját).

81 Továbbá a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az is következik, hogy az említett korlátozás teljesen arányos a kitűzött céllal, mivel a szóban forgó rendelkezés 12 500 euróban állapítja meg azon összeg maximumát, amellyel csökkenthető a Flamand Régióban új állandó lakóhely céljára ingatlant vásárló személy által fizetendő illeték összege (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt ügyben hozott ítélet 45. pontját). E felső összeghatár megállapításával ugyanis a vitatott szabály megőrzi adókedvezmény jellegét, és nem válik rejtett adómentességhez hasonlóvá.

82 Ebből következően a tőke szabad mozgásának korlátozását igazolják az adórendszer koherenciájának megőrzésére alapított érvek.

83 Ami az EGT-Megállapodás 40. cikkének a vitatott szabály által történő, a Bizottság részéről felhozott megsértését illeti, meg kell állapítani, hogy mivel az említett cikk kikötései ugyanolyan jogi hatállyal rendelkeznek, mint az EK 56. cikk lényegében azonos rendelkezései (lásd a C-521/07. sz., Bizottság kontra Hollandia ügyben 2009. június 11-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-4873. o.] 33. pontját és a C-72/09. sz. Établissements Rimbaud ügyben 2010. október 28-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-10659. o.] 22. pontját), a fenti megfontolások a jelen keresetben érintettekhez hasonló körülmények között értelemszerűen átültethetők az említett 40. cikkre.

84 E körülmények között a tőke szabad mozgásának megsértésére alapított kifogás megalapozatlan. Következésképpen a Bizottság keresetét el kell utasítani.

A költségekről

85 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Bizottságot, mivel pervesztes lett, a Belga Királyság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

1) A Bíróság a keresetet elutasítja.

2) A Bíróság az Európai Bizottságot kötelezi a költségek viselésére.

Aláírások