ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 1. decembra 2011 *

Vo veci C-250/08,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 10. júna 2008,

Európska komisia, v zastúpení: P. van Nuffel, R. Lyal a W. Roels, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Belgickému kráľovstvu, v zastúpení: L. Van den Broeck, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci B. van de Walle de Ghelcke, advocaat,

žalovanému,

* Jazyk konania: holandčina.

ktorého v konaní podporuje:

Maďarská republika, v zastúpení: R. Somssich, K. Borvölgyi a M. Z. Fehér, splnomocnení zástupcovia,

vedľajší účastník konania,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Tizzano (spravodajca), sudcovia M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits a M. Berger,

generálna advokátka: E. Sharpston,
tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 23. septembra 2010,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 21. júla 2011,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Komisia Európskych spoločenstiev vo svojej žalobe navrhuje, aby Súdny dvor určil, že Belgické kráľovstvo si tým, že vo Flámskom regióne sa pri výpočte daňovej výhody pri kúpe nehnuteľnosti slúžiacej ako nové hlavné bydlisko výška poplatkov za zápis vybraných pri kúpe nehnuteľnosti predchádzajúceho hlavného bydliska zohľadní iba vtedy, ak sa predchádzajúca nehnuteľnosť slúžiaca ako hlavné bydlisko nachádzala vo Flámskom regióne, a nezohľadní sa, ak sa nachádzala v inom členskom štáte Únie alebo Európskeho združenia voľného obchodu (EZVO) ako v Belgickom kráľovstve, porušilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 18 ES, 43 ES a 56 ES, ako aj z článkov 31 a 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992 (Ú. v. ES, 1994, L 1, s. 3; ďalej len „Dohoda o EHP“).

Vnútroštátny právny rámec

2 Článok 61/3 Zákonníka o registračných, hypotekárnych a registrových poplatkoch (Wetboek der registratie-, hypotheek en griffierechten), v znení dekrétu z 1. februára 2002 prijatého Flámskym regiónom (ďalej len „Wb. Reg.“), stanovuje vo Flámskom regióne systém nazvaný „prenosnosť“ poplatkov za zápis. Tento článok stanovuje:

„Pri kúpe nehnuteľnosti slúžiacej na bývanie, alebo zamýšľanej na tento účel, v bežnom predaji fyzickou osobou, ktorej cieľom je zriadiť si v nej hlavné bydlisko, zákonná

časť poplatku splatného podľa článku 44, článku 53 bodu 2° alebo článku 57 pri nadobudnutí nehnuteľnosti na bývanie predtým používanej ako hlavné bydlisko tejto osoby alebo pozemku, na ktorom bola daná nehnuteľnosť postavená, sa započíta proti zákonnej časti poplatku splatného pri nadobudnutí novej nehnuteľnosti, pod podmienkou, že k tomuto novému nadobudnutiu dôjde do dvoch rokov od dátumu registrácie listiny, ktorá je rozhodujúca na výpočet pomerného poplatku z opätovného predaja skoršej nehnuteľnosti na bývanie v bežnom predaji alebo z rozdelenia podielového spoluvlastníctva k tejto nehnuteľnosti, pri ktorom dotknutá fyzická osoba previedla všetky práva k tejto nehnuteľnosti.

Podľa tohto článku nie je možné započítať poplatok vybratý pri nadobudnutí nehnuteľnosti, ktorá sa nenachádza vo Flámskom regióne.

Takisto nie je možné započítať nijaké ďalšie poplatky spojené s nadobudnutím nehnuteľnosti bez ohľadu na povahu týchto poplatkov.

Zo započítania podľa tohto ustanovenia nevyplýva v nijakom prípade nárok na vrátenie poplatku.

Ak pred uskutočnením operácie uvedenej v prvom odseku došlo k jednej alebo viacerým podobným operáciám alebo k jednej alebo viacerým operáciám, ako boli uvedené v prvom odseku článku 212a, poplatky ešte nezapočítané v rámci týchto predchádzajúcich operácií sa na základe tretieho alebo piateho odseku tohto článku alebo poplatkov, ktoré ešte neboli vrátené na základe tretieho alebo piateho odseku článku 212a, môžu pripočítať k zákonnej časti poplatku splatného podľa článku 44, článku 53 bodu 2° alebo článku 57 pri predposlednom nadobudnutí nehnuteľnosti na stanovenie výšky poplatku započítateľnému proti poplatku z posledného nadobudnutia.

Suma, ktorá sa má započítať podľa prvého alebo štvrtého odseku, nesmie v žiadnom prípade prekročiť 12 500 eur. Táto maximálna započítateľná suma sa stanoví podľa spoluvlastníckeho podielu, ktorý fyzická osoba nadobudne na novej nehnuteľnosti."

3 Navyše článok 212a Wb. Reg., uplatniteľný vo Flámskom regióne, stanovuje za rovnakých podmienok a *mutatis mutandis* použitím rovnako znejúcich ustanovení vrátenie poplatku za zápis vybratého pri prvom nadobudnutí nehnuteľnosti vo Flámskom regióne v prípade, ak nehnuteľnosť slúžiaca ako hlavné bydlisko bola predaná v priebehu dvoch rokov od nadobudnutia nehnuteľnosti, ktorá má slúžiť ako nové hlavné bydlisko v tomto regióne, alebo piatich rokov, ak predanou nehnuteľnosťou bol stavebný pozemok.

Konanie pred podaním žaloby

4 Keďže Komisia sa domnievala, že článok 61/3 Wb. Reg. porušuje články 18 ES, 43 ES a 56 ES, ako aj články 31 a 40 Dohody o EHP, zaslala 23. decembra 2005 Belgickému kráľovstvu výzvu, v ktorej ho vyzvala, aby jej predložilo svoje pripomienky k týmto porušeniam.

5 V odpovedi z 22. marca 2006 Belgické kráľovstvo uviedlo dôvody, pre ktoré podľa neho dotknutý systém nepredstavoval porušenie Zmluvy o ES ani Dohody o EHP.

6 Za týchto okolností Komisia vydala 13. júla 2006 odôvodnené stanovisko, v ktorom vyzvala Belgické kráľovstvo, aby prijalo opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia.

7 Belgické orgány odpovedali Komisii 13. septembra 2006, pričom uviedli, že sporný daňový systém nepredstavuje porušenie Zmluvy. V každom prípade, aj keby uvedený systém predstavoval porušenie Zmluvy, spĺňa podmienky stanovené Súdnym dvorom v rozsudku z 28. januára 1992, Bachmann (C-204/90, Zb. s. I-249), pokiaľ ide o podmienky požadované na započítanie dane, ako boli pripustené právom Únie, pretože daný systém umožňuje zachovať koherenciu belgického daňového systému.

8 Keďže Komisia nepovažovala túto odpoveď za dostatočnú, podala žalobu, na základe ktorej sa začalo toto konanie.

9 Uznesením predsedu Súdneho dvora z 10. decembra 2008 bol povolený vstup Maďarskej republiky do konania ako vedľajšieho účastníka na podporu tvrdení Belgického kráľovstva.

O žalobe

Argumentácia účastníkov konania

10 Komisia po prvé tvrdí, že sporná právna úprava je v rozpore s článkom 18 ES.

11 Podľa Komisie totiž právo občana Únie „zdržiavať sa“ na území iného členského štátu ako štátu jeho pôvodu zahŕňa aj právo zriadiť si v tomto štáte svoje hlavné bydlisko, z čoho vyplýva právo kúpiť si nehnuteľnosť alebo si ju postaviť. Priznaním zníženia

poplatku za zápis len tým osobám, ktoré nadobudnú nehnuteľný majetok nachádzajúci sa vo Flámskom regióne, ak už predtým vlastnili nehnuteľnosť slúžiacu ako hlavné bydlisko v tomto regióne, bola Flámskym regiónom priznaná daňová výhoda, ktorá však nebola priznaná osobám, ktoré predtým nadobudli nehnuteľnosť s takou funkciou v inom členskom štáte ako v Belgickom kráľovstve. Táto diskriminácia sa týka základného prvku slobody mobility v rámci Spoločenstva, t. j. kúpy nehnuteľného majetku.

12 Po druhé podľa Komisie táto právna úprava údajne porušuje článok 43 ES týkajúci sa práva usadiť sa, ako aj článok 31 Dohody o EHP.

13 Sloboda usadiť sa podľa článku 44 ods. 2 písm. e) ES zahŕňa aj právo nadobúdať nehnuteľný majetok nachádzajúci sa na území iného členského štátu, pričom právna úprava Flámskeho regiónu týkajúca sa poplatkov za zápis rozlišuje medzi príslušníkmi Spoločenstva, ktorí premiestnia miesto svojej hospodárskej činnosti, podľa toho, či sa premiestnenie vykoná v rámci Flámskeho regiónu, alebo z iného členského štátu ako z Belgického kráľovstva do tohto regiónu. Táto diskriminácia sa týka najmä výkonu „samostatnej zárobkovej činnosti", pretože miesto usadenia sa samostatne zárobkovo činných osôb sa často zhoduje s miestom ich hlavného bydliska.

14 Sporná právna úprava je údajne aj v rozpore s článkom 31 Dohody o EHP, ktorý ustanoveniami s rovnakým znením priznáva právo usadiť sa štátnym príslušníkom členského štátu EZVO.

15 Po tretie podľa Komisie je uvedená právna úprava v rozpore s článkom 56 ES, pretože tento článok zakazuje akékoľvek obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi vrátanie operácií, ktorými nerezidenti vykonávajú investície do nehnuteľného

majetku, ako to vyplýva z nomenklatúry kapitálových pohybov uvedených v prílohe 1 smernice Rady 88/361/EHS z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok [56 ES] (Ú. v. ES L 178, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10). Rovnako to platí aj pre článok 40 Dohody o EHP, ktorý v podstate zodpovedá článku 56 ES.

16 Napokon sporná právna úprava spôsobuje nerovné zaobchádzanie s objektívne porovnateľnými situáciami. Komisia zastáva názor, že v prejednávanej veci sú situácie objektívne porovnateľné, lebo vždy ide o osoby, ktoré zmenili miesto svojho hlavného bydliska v Európskej únii alebo v Európskom hospodárskom priestore (EHP). Nemá sa rozlišovať podľa toho, či premiestnenie sa obmedzilo v rámci Flámskeho regiónu, alebo sa uskutočnilo z iného členského štátu ako Belgického kráľovstva do tohto regiónu. Hoci v oboch týchto prípadoch vzniká pri kúpe nehnuteľnosti slúžiacej ako nové hlavné bydlisko povinnosť zaplatiť poplatky za zápis, daňová výhoda sa podľa flámskej právnej úpravy poskytne len osobám, ktoré už predtým mali hlavné bydlisko v tomto regióne.

17 Navyše podľa Komisie nie je diskriminácia odôvodnená dôvodmi všeobecného záujmu.

18 Pokiaľ ide o dôvody týkajúce sa koherencie daňového systému, ktoré predložilo Belgické kráľovstvo, Komisia sa domnieva, že tento štát sa nemôže odvolávať na rozsudok Bachmann, už citovaný (bod 21), a rozsudok z 28. januára 1992, Komisia/Belgicko (C-300/90, Zb. s. I-305, bod 14), ktorými Súdny dvor pripustil, že nevyhnutnosť zachovať koherenciu daňového systému môže byť odôvodnením porušenia voľného pohybu osôb.

19 Aby totiž takéto odôvodnenie mohlo uspieť, podľa judikatúry Súdneho dvora sa musí preukázať existencia priamej súvislosti medzi predmetnou daňovou výhodou a vyrovnaním tejto výhody konkrétnym daňovým odvodom (rozsudok z 8. novembra

2007, Amurta, C-379/05, Zb. s. I-9569, bod 46). V tejto judikatúre išlo o snahu predísť tomu, aby tá istá transakcia bola zdanená dvakrát alebo nebola zdanená vôbec. V prejednávanej veci pritom neexistuje nijaká priama daňová súvislosť medzi nadobudnutím prvej nehnuteľnosti slúžiacej ako hlavné bydlisko a príslušnými poplatkami za zápis na jednej strane a nadobudnutím druhej takejto nehnuteľnosti a poplatkami za zápis vybratými v tejto súvislosti na druhej strane.

20 Belgické kráľovstvo na úvod vysvetľuje, že sporný systém sa uplatňuje na všetky fyzické osoby, bez ohľadu na ich štátnu príslušnosť, a sleduje tri ciele, t. j. po prvé zvýšenie mobility zamestnancov a tým proporcionálne zníženie potreby každodennej dopravy do zamestnania, ako aj tvorenia dopravných zápch, a to všetko na zlepšenie životného prostredia a verejného zdravia, po druhé podporu renovovania stavieb a budov a po tretie zníženie ceny nájmov.

21 Pokiaľ ide o porušenie článkov 18 ES, 43 ES a 56 ES, Belgické kráľovstvo uvádza, že flámsku právnu úpravu treba preskúmať len z pohľadu voľného pohybu kapitálu, pretože jednak podľa ustálenej judikatúry nadobudnutie nehnuteľnosti na území členského štátu nerezidentom predstavuje voľný pohyb kapitálu medzi členskými štátmi (pozri rozsudky z 1. júna 1999, Konle, C-302/97, Zb. s. I-3099, bod 22, a z 13. júla 2000, Albore, C-423/98, Zb. s. I-5965, bod 14), a teda prekážka slobody usadiť sa je len priamym dôsledkom uvedenej prekážky voľného pohybu kapitálu (rozsudok z 11. novembra 1981, Casati, 203/80, Zb. s. 2595, bod 8). V tejto súvislosti Belgické kráľovstvo odkazuje na rozsudky zo 4. júna 2002, Komisia/Portugalsko (C-367/98, Zb. s. I-4731); Komisia/Francúzsko (C-483/99, Zb. s. I-4781), ako aj Komisia/Belgicko (C-503/99, Zb. s. I-4809).

22 Belgické kráľovstvo tvrdí, že keďže článok 18 ES má svoje konkrétne vyjadrenie v tradičných základných slobodách, môže sa uplatňovať samostatne len v tých prípadoch, v ktorých sa uplatňuje právo Únie, pre ktoré však Zmluva nestanovila osobitné pravidlá. Belgické kráľovstvo odkazuje v tejto súvislosti na rozsudky z 29. februára 1996,

Skanavi a Chryssanthakopoulos (C-193/94, Zb. s. I-929, bod 22), ako aj z 26. novembra 2002, Oteiza Olazabal (C-100/01, Zb. s. I-10981, bod 26).

23 Čo sa týka vecnej stránky prípadu, Belgické kráľovstvo tvrdí, že neexistuje dopad na voľný pohyb kapitálu, najmä z dôvodu, že nedošlo k diskriminácii medzi objektívne porovnateľnými situáciami. Pokiaľ totiž ide o prvé nadobudnutie nehnuteľnosti vo Flámskom regióne ako obydlia určeného na používanie ako hlavné bydlisko, s podobnými situáciami sa nakladá podobne, pretože od každého kupujúceho, ktorý po prvý raz kupuje takéto obydlie vo Flámskom regióne, sa vyberie poplatok za zápis vo výške 10 % trhovej hodnoty nadobudnutého nehnuteľného majetku.

24 Naopak, pri druhom nadobudnutí obydlia určeného na používanie ako hlavné bydlisko sa zaobchádza rozdielne podľa toho, či sa predchádzajúca nehnuteľnosť takej povahy nachádzala, alebo nenachádzala na území Flámskeho regiónu. Uvedený členský štát svoje tvrdenia založil na judikatúre Súdneho dvora, predovšetkým na rozsudkoch zo 14. februára 1995, Schumacker (C-279/93, Zb. s. I-225), ako aj z 1. júla 2004, Wallentin (C-169/03, Zb. s. I-6443), podľa ktorej v oblasti priamych daní nie sú situácie rezidentov a nerezidentov štátu vo všeobecnosti porovnateľné, a skutočnosť, že členský štát nepriznáva nerezidentom určité daňové výhody, ktoré priznáva rezidentom, nie je vo všeobecnosti diskriminačná.

25 Belgické kráľovstvo tiež tvrdí, že sporný systém je v súlade so zásadou daňovej teritoriality uznanou právom Únie v rozsudkoch z 15. mája 1997, Futura Participations a Singer (C-250/95, Zb. s. I-2471), ako aj z 12. decembra 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Zb. s. I-11673), podľa ktorej nezávislé daňové systémy existujú súčasne bez toho, aby boli vo vzájomnej hierarchii. Uvedený prístup by vyvolal rozdiely a prípadne narušenia, ktoré by boli len dôsledkom rozdielov medzi daňovými systémami, a v dôsledku toho by sa na ne nevzťahovala

pôsobnosť ustanovení Zmluvy o voľnom pohybe, ako Súdny dvor uviedol v rozsudku z 12. júla 2005, Schempp (C-403/03, Zb. s. I-6421, bod 45).

26 Belgické kráľovstvo napokon subsidiárne uvádza, že systém prenosnosti je odôvodnený dôvodmi verejného záujmu a najmä zásadou koherencie daňového systému, ktorú stanovil Súdny dvor v už citovanom rozsudku Bachmann (bod 28), lebo existencia priamej spojitosti medzi prvou kúpou obydlia určeného na používanie ako hlavné bydlisko a priznaním odpočtu pri druhej kúpe obydlia takej povahy vyjde najavo až pri tejto druhej kúpe.

27 Maďarská vláda vo svojom vyjadrení vedľajšieho účastníka konania na podporu tvrdení Belgického kráľovstva súhlasí s tvrdeniami žalovaného, najmä s tou skutočnosťou, že situácie nie sú objektívne porovnateľné a že z pohľadu práva Únie neexistuje diskriminácia.

28 Uvedená vláda poukazuje na dodržiavanie zásady teritoriality daňového práva a tvrdí, že daňová právomoc členských štátov je úplná, pokiaľ ide o nehnuteľný majetok nachádzajúci sa na štátnom území – a to aj nadobúdanie tohto majetku –, ale naopak, členský štát nemá nijakú právomoc, pokiaľ ide o nadobúdanie nehnuteľného majetku v cudzine. Keďže daňová právomoc členských štátov zahŕňa nielen stanovenie daní, ale aj priznanie daňových výhod, členské štáty sú oprávnené nepriznať daňové výhody na nehnuteľný majetok v cudzine. Prípadné obmedzenie základných slobôd, na ktoré poukazuje Komisia, je nevyhnutným dôsledkom teritoriálneho rozdelenia daňovej právomoci členských štátov. V každom prípade je také obmedzenie odôvodnené zásadou koherencie daňového systému.

Posúdenie Súdnym dvorom

29 Na úvod treba uviesť, že Belgické kráľovstvo sa domnieva, že spornú právnu úpravu netreba preskúmať z pohľadu článkov 18 ES a 43 ES, a tvrdí, že nesplnenie povinnosti preto možno posúdiť len z pohľadu voľného pohybu kapitálu.

30 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa článok 18 ES môže uplatňovať nezávisle len v tých prípadoch, v ktorých sa uplatňuje právo Únie, pre ktoré však Zmluva nestanovila osobitné pravidlá (pozri v tomto zmysle rozsudky Skanavi a Chryssanthakopoulos, už citovaný, bod 22; Oteiza Olazabal, už citovaný, bod 26, ako aj z 11. septembra 2007, Komisia/Nemecko, C-318/05, Zb. s. I-6957, body 35 a 36).

31 Navyše z ustálenej judikatúry tiež vyplýva, že vnútroštátne opatrenia, ktoré sú spôsobilé zabrániť či obmedzovať nadobúdanie nehnuteľného majetku nachádzajúceho sa v inom členskom štáte, možno považovať za opatrenia predstavujúce obmedzenia voľného pohybu kapitálu (pozri rozsudky z 22. januára 2009, STEKO Industriemontage, C-377/07, Zb. s. I-299, bod 24, ako aj z 15. októbra 2009, Busley a Cibrian Fernandez, C-35/08, Zb. s. I-9807, bod 21).

32 Vzhľadom na tieto skutočnosti treba spornú právnu úpravu preskúmať len s ohľadom na článok 56 ES. Jednak sa totiž článok 18 ES neuplatní samostatne v prejednávanej veci v prípade kúpy nehnuteľnosti slúžiacej ako nové hlavné bydlisko vo Flámskom regióne osobou, ktorá sa premiestni do tohto belgického regiónu z iného členského štátu bez hospodárskeho dôvodu, pretože na tieto prípady sa vzťahuje voľný pohyb kapitálu. Jednak v prejednávanej veci, ako uvádza Belgické kráľovstvo, by bolo prípadné porušenie článku 43 ES nevyhnutným dôsledkom porušenia voľného pohybu kapitálu.

33 Najprv treba pripomenúť, že z ustálenej judikatúry vyplýva, že hoci priame dane patria do právomoci členských štátov, členské štáty ju musia uplatňovať tak, aby dodržiavali právo Únie (rozsudky zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, C-334/02, Zb. s. I-2229, bod 21; z 20. januára 2011, Komisia/Grécko, C-155/09, Zb. s. I-65, bod 39, a zo 16. júna 2011, Komisia/Rakúsko, C-10/10, Zb. s. I-5389, bod 23).

34 V tejto súvislosti napriek nezhode medzi účastníkmi konania nie je dôležité, či dotknuté poplatky za zápis treba kvalifikovať ako priame, alebo ako nepriame dane, lebo ako vo svojej žalobe uviedla Komisia, v prípade neexistencie akéhokoľvek harmonizačného opatrenia týkajúceho sa poplatkov za zápis musia členské štáty vykonávať svoju právomoc tak, aby dodržiavali právo Únie. To znamená, že tieto poplatky treba podrobiť rovnakému preskúmaniu, ako je preskúmanie, ktoré sa vykoná pri posúdení zlučiteľnosti priamych daní s právom Únie.

35 Takže, ako tvrdí Komisia, najskôr treba preskúmať, či článok 61/3 Wb. Reg., ktorý stanovuje systém prenosnosti, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu zakázané článkom 56 ES a článkom 40 Dohody o EHP tým, že vylučuje z daňovej výhody, ktorú stanovuje, kúpu nehnuteľností za finančné prostriedky pochádzajúce z iného členského štátu ako z Belgického kráľovstva.

36 Článok 56 ods. 1 ES zakazuje všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a medzi členskými štátmi a tretími krajinami. Hoci Zmluva o ES pojem pohyb kapitálu nedefinuje, je nesporné, že smernica 88/361 má spolu s nomenklatúrou, ktorá tvorí jej prílohu, orientačný význam pri definovaní tohto pojmu (pozri rozsudok z 28. septembra 2006, Komisia/Holandsko, C-282/04 a C-283/04, Zb. s. I-9141, bod 19). Okrem toho investície do nehnuteľného majetku sú jednak

uvedené v bode II, nazvanom „Investície do nehnuteľného majetku (nezahrnuté v bode I)“ prílohy I smernice 88/361. Jednak z uvedeného názvu vyplýva, že tieto druhy investícií sú implicitne zahrnuté do bodu I, nazvaného „Priame investície“, v tej istej prílohe.

37 V prejednávanej veci článok 61/3 Wb. Reg. stanovuje, že v prípade kúpy budovy používanej na bývanie alebo zamýšľanej na tento účel s cieľom zriadiť si v nej hlavné bydlisko sa započítavajú proti poplatkom za zápis tejto nehnuteľnosti poplatky vybraté za zápis predchádzajúcej nehnuteľnosti, ktorá bola predaná na účely financovania kúpy novej nehnuteľnosti, ak sa táto nová kúpa uskutočnila do dvoch rokov od predaja predchádzajúcej nehnuteľnosti a ak sa predchádzajúca nehnuteľnosť nachádzala vo Flámskom regióne.

38 Ako pripúšťa Belgické kráľovstvo, toto započítanie môžu vykonať len fyzické osoby, ktorých hlavné bydlisko sa nachádza vo Flámskom regióne a ktoré v súlade s podmienkami stanovenými v článku 61/3 Wb. Reg. kupujú na území daného regiónu novú nehnuteľnosť s cieľom zriadiť si v nej hlavné bydlisko.

39 Preto treba uviesť, že systém prenosnosti vylučuje z možnosti znížiť poplatky za zápis osoby, ktoré po prvýkrát kupujú nehnuteľnosť vo Flámskom regióne určenú na používanie ako hlavné bydlisko a ktoré predali svoju nehnuteľnosť takej povahy v inom členskom štáte na financovanie svojej kúpy v tomto regióne.

40 Podľa spornej právnej úpravy sú totiž vylúčené zo systému prenosnosti poplatkov za zápis v prvom rade osoby, ktoré do Flámskeho regiónu premiestnili svoje hlavné bydlisko z iného belgického regiónu ako z Flámskeho regiónu.

41 Treba však pripomenúť, že právo Únie nemožno uplatniť na takéto výlučne vnútorné situácie, v ktorých výkon slobody pohybu v rámci Únie nebol sporný (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. apríla 2008, Vláda Francúzskeho spoločenstva a valónska vláda, C-212/06, Zb. s. I-1683, body 37 a 38).

42 Sporná právna úprava tiež vylučuje z daňovej výhody príslušníkov iných členských štátov ako Belgického kráľovstva, ktorí premiestnia miesto svojho hlavného bydliska z iného členského štátu ako z Belgického kráľovstva na územie Flámskeho regiónu a použijú finančné prostriedky získané predajom svojej predchádzajúcej nehnuteľnosti slúžiacej ako hlavné bydlisko na financovanie kúpy novej nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v tomto regióne.

43 V dôsledku toho môže uvedená právna úprava spôsobiť ujmu osobám využívajúcim slobodu pohybu a musí byť preskúmaná s ohľadom na právo Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok Vláda Francúzskeho spoločenstva a valónska vláda, už citovaný, bod 42).

44 V tejto súvislosti je nesporné, že systém prenosnosti poplatkov za zápis, ktorý vylučuje osoby uvedené v bode 42 tohto rozsudku z daňovej úľavy na predmetných poplatkoch, spôsobí týmto osobám väčšiu daňovú zaťaž ako osobám, ktoré môžu dané započítanie využiť. Keďže daňové výhody môžu mať dopad na postoj osoby kupujúcej novú nehnuteľnosť slúžiacu ako hlavné bydlisko, nedá sa vopred vylúčiť, že nemožnosť započítať poplatky za zápis vybraté v inom členskom štáte ako v Belgickom kráľovstve nemôže v niektorých prípadoch odradiť osoby vykonávajúce svoje právo na voľný pohyb od kúpy nehnuteľnosti vo Flámskom regióne (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, Zb. s. I-359, bod 38, a Komisia/Rakúsko, už citovaný, bod 26).

45 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba konštatovať, že článok 61/3 Wb. Reg. predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu.

46 Treba preto ďalej určiť, či ide o zakázané obmedzenie v zmysle článku 56 ods. 1 ES. Podľa Belgického kráľovstva v prejednávanej veci nejde o zakázané obmedzenie, pretože sporný systém je v súlade so zásadou daňovej teritoriality a obmedzenie voľného pohybu kapitálu je priamym dôsledkom rozdielov medzi rôznymi vnútroštátnymi právnymi úpravami.

47 V tejto súvislosti treba uviesť, že podľa Komisie sporné obmedzenie nevyplýva z rozdielov medzi právnymi úpravami členských štátov, ale len zo samotného belgického systému prenosnosti.

48 Isteže je pravda, že dotknutý členský štát tým, že si samostatne upravuje zdaňovanie kúpy nehnuteľností na vlastnom území, koná v súlade so zásadou teritoriality zakotvenej v medzinárodnom daňovom práve a uznanej právom Únie (pozri najmä rozsudok Futura Participations a Singer, už citovaný, bod 22). Právomoci priznané členským štátom podľa zásady teritoriality sa však majú vykonávať v súlade so zásadami práva Únie.

49 Podľa článku 58 ods. 1 písm. a) ES sa článok 56 ES nedotýka práva členských štátov „uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov… podľa miesta, kde investovali kapitál“. Sama táto výnimka je však obmedzená článkom 58 ods. 3 ES, ktorý stanovuje, že vnútroštátne ustanovenia uvedené v odseku 1 tohto článku „nesmú byť prostriedkom na svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 56“

(rozsudky zo 7. septembra 2004, Manninen, C-319/02, Zb. s. I-7477, bod 28, a Komisia/Rakúsko, už citovaný, bod 28).

50 Pripustiť, aby členský štát mohol voľne uplatňovať rozdielne zaobchádzanie len podľa miesta prvého hlavného bydliska, by totiž zbavilo pravidlá týkajúce sa voľného pohybu kapitálu ich podstaty (pozri v tomto zmysle s ohľadom na slobodu usadiť sa rozsudky z 28. januára 1986, Komisia/Francúzsko, 270/83, Zb. s. 273, bod 18; z 8. marca 2001, Metallgesellschaft a i., C-397/98 a C-410/98, Zb. s. I-1727, bod 42, ako aj z 27. novembra 2008, Papillon, C-418/07, Zb. s. I-8947, bod 26).

51 V tejto súvislosti treba najskôr pripomenúť, že podľa judikatúry Súdneho dvora na to, aby vnútroštátna daňová právna úprava, o akú ide v tejto veci, ktorá rozlišuje medzi započítateľnosťou poplatkov za zápis vybratých vo Flámskom regióne a takých poplatkov vybratých v inom členskom štáte, mohla byť považovaná za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je nevyhnutné, aby sa rozdielne zaobchádzanie týkalo situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo bolo odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. júna 2000, Verkooijen, C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 43; Manninen, už citovaný, bod 29, a Komisia/Rakúsko, už citovaný, bod 29).

52 V tejto súvislosti Belgické kráľovstvo tvrdí, že situácie nie sú porovnateľné.

53 Ako už bolo uvedené v bodoch 23 a 24 tohto rozsudku, tento členský štát predovšetkým tvrdí, že so všetkými osobami, ktoré po prvý raz kupujú nehnuteľný majetok vo Flámskom regióne, sa zaobchádza rovnako, pretože sa od nich vyberie poplatok za zápis vo výške 10 % trhovej hodnoty nadobudnutej nehnuteľnosti. Naopak, situácia týchto osôb nie je porovnateľná so situáciou osôb, ktoré už predtým kúpili v tomto regióne nehnuteľnosť určenú na používanie ako svoje hlavné bydlisko, od ktorých už

bol pri kúpe ich predchádzajúcej nehnuteľnosti slúžiacej ako hlavné bydlisko vybratý poplatok za zápis v danom regióne.

54 S touto argumentáciou však nemožno súhlasiť.

55 Je totiž pravda, že podľa judikatúry Súdneho dvora v oblasti priamych daní situácie rezidentov a nerezidentov štátu nie sú vo všeobecnosti porovnateľné, keďže príjem dosahovaný na území štátu nerezidentom tvorí najčastejšie iba časť jeho celkového príjmu sústredeného do miesta jeho bydliska a osobná schopnosť nerezidenta platiť dane, vychádzajúca zo zohľadnenia všetkých jeho príjmov a jeho osobných a rodinných pomerov, môže byť najľahšie posúdená v mieste, kde má sústredené svoje osobné a majetkové záujmy, čomu vo všeobecnosti zodpovedá miesto jeho obvyklého bydliska (rozsudky Schumacker, už citovaný, body 31 a 32; zo 16. mája 2000, Zurstrassen, C-87/99, Zb. s. I-3337, bod 21, ako aj Wallentin, už citovaný, bod 15).

56 Navyše, ako zdôrazňuje Belgické kráľovstvo, skutočnosť, že členský štát nepriznáva nerezidentom určité daňové zvýhodnenia, ktoré priznáva rezidentom, nie je vo všeobecnosti diskriminačná, berúc do úvahy objektívne rozdiely medzi situáciou rezidenta a nerezidenta, tak z hľadiska zdroja príjmov, ako aj z hľadiska osobnej schopnosti platiť dane alebo osobných a rodinných pomerov (pozri rozsudky Schumacker, už citovaný, bod 34; z 12. júna 2003, Gerritse, C-234/01, Zb. s. I-5933, bod 44, a Wallentin, už citovaný, bod 16).

57 Treba však uviesť, že tieto zásady boli stanovené Súdnym dvorom v rámci judikatúry týkajúcej sa daní z príjmu, čo je oblasť, v ktorej objektívne rozdiely medzi zdaniteľnými osobami, akými sú zdroj príjmov, osobná schopnosť platiť dane alebo osobné a rodinné pomery, môžu mať vplyv na zdanenie zdaniteľnej osoby a zákonodarca na ne všeobecne prihliada.

58 Nie je to však prípad dotknutých poplatkov za zápis, ktoré sa stanovujú podľa ceny predaja nehnuteľného majetku. Navyše Belgické kráľovstvo netvrdilo, a nevyplýva to zo žiadnej zo skutočností v spise, že vnútroštátna právna úprava skutočne berie ohľad na niektorý z uvedených objektívnych rozdielov pri výbere týchto poplatkov.

59 Za týchto okolností, vzhľadom na dotknuté poplatky za zápis, jediný rozdiel medzi situáciou nerezidentov v Belgicku, ako aj belgických štátnych príslušníkov, ktorí využili svoje právo na voľný pohyb v Únii, a rezidentov vo Flámskom regióne, belgických štátnych príslušníkov alebo štátnych príslušníkov iného členského štátu, ktorí nadobúdajú novú nehnuteľnosť slúžiacu ako hlavné bydlisko v tomto regióne, sa zakladá na mieste ich predchádzajúceho hlavného bydliska. V oboch týchto prípadoch príslušné osoby totiž kúpili nehnuteľnosť vo Flámskom regióne, aby sa tam usadili, a pri kúpe svojej predchádzajúcej nehnuteľnosti slúžiacej ako hlavné bydlisko jedni zaplatili daň rovnakej povahy ako poplatok za zápis v štáte, v ktorom sa táto predchádzajúca nehnuteľnosť nachádzala, zatiaľ čo druhí zaplatili uvedený poplatok vo Flámskom regióne.

60 Treba preto dospieť k záveru, ako uvádza Komisia, že obe situácie opísané v predchádzajúcom bode sú objektívne porovnateľné.

61 Po spresnení uvedeného treba zdôrazniť, že na preukázanie existencie diskriminácie sa porovnateľnosť dotknutých situácií musí preskúmať aj s ohľadom na cieľ, ktorý sledujú predmetné vnútroštátne ustanovenia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. júla 2007, Oy AA, C-231/05, Zb. s. I-6373, bod 38, ako aj Papillon, už citovaný, bod 27).

62 V tejto súvislosti Belgické kráľovstvo vo svojom vyjadrení k žalobe uvádza, že dekrét prijatý Flámskym regiónom 1. februára 2002, ktorý vo viacerých častiach zmenil a doplnil predtým platný Wb. Reg., sa týkal predovšetkým troch cieľov.

63 Cieľom tohto dekrétu bolo po prvé zvýšiť mobilitu zamestnancov a znížiť hustotu cestnej premávky na zlepšenie životného prostredia. V súvislosti s týmto cieľom systém prenosnosti najmä podnecoval občanov, aby sa presťahovali do vhodnejšieho obydlia. Po druhé uvedený systém podporoval renováciu stavieb a budov namiesto stavby nových domov. Po tretie zníženie poplatkov za zápis umožňuje zníženie nájmov zvýšením hrubých príjmov prenajímateľov.

64 V tejto súvislosti, hoci sporná právna úprava skutočne môže prispieť k dosiahnutiu týchto cieľov, treba konštatovať, že Belgické kráľovstvo neuviedlo, ako vylúčenie osôb, ktoré predali svoju nehnuteľnosť slúžiacu ako hlavné bydlisko v inom členskom štáte než v Belgickom kráľovstve, z výhody vyplývajúcej zo systému prenosnosti umožní lepšie dosiahnuť tieto ciele.

65 Ako totiž správne poznamenala Komisia, diskriminácia vyplývajúca z uvedenej právnej úpravy, t. j. vylúčenie určitých osôb kupujúcich nehnuteľnosti nachádzajúce sa vo Flámskom regióne z výhody systému prenosnosti, neprispieva k dosiahnutiu uvedených cieľov, pretože rezidenti členských štátov, ktorí bývajú v blízkosti Flámskeho regiónu a vykonávajú vo Flámskom regióne hospodársku činnosť ako zamestnanci alebo živnostníci, by mohli byť danou právnou úpravou vedení k tomu, aby premiestnili svoje hlavné bydlisko do uvedeného regiónu a získali tak výhody uvedené v bode 63 tohto rozsudku.

66 V dôsledku toho tvrdenie Belgického kráľovstva založené na tom, že situácia daňových poplatníkov rezidentov nie je porovnateľná so situáciou daňových poplatníkov pochádzajúcich z iného členského štátu, nemôže uspieť.

67 Vzhľadom na vyššie uvedené treba konštatovať, že článok 61/3 Wb. Reg. tým, že znevýhodňuje z daňového hľadiska situácie týkajúce sa práva Únie v porovnaní s vnútroštátnymi situáciami, predstavuje obmedzenie zakázané článkom 56 ods. 1 ES.

68 Napokon treba pripomenúť, že podľa judikatúry Súdneho dvora také obmedzenie slobody usadiť sa môže byť prípustné iba vtedy, ak je odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu. Navyše v takom prípade by muselo byť spôsobilé zabezpečiť uskutočnenie sledovaného cieľa a nesmelo by presahovať to, čo je na dosiahnutie tohto cieľa nevyhnutné (rozsudky z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, bod 35, ako aj z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, s. I-2107, bod 64).

69 V tejto súvislosti Belgické kráľovstvo, podporované maďarskou vládou, tvrdí, že obmedzenie voľného pohybu kapitálu vyplývajúce z článku 61/3 Wb. Reg. je odôvodnené nevyhnutnosťou zachovať koherenciu daňového systému.

70 Súdny dvor už totiž rozhodol, že nevyhnutnosť zabezpečiť koherenciu daňového systému môže odôvodniť právnu úpravu, ktorou sa obmedzia základné slobody (rozsudky Bachmann, už citovaný, bod 21; z 28. januára 1992, Komisia/Belgicko, už citovaný, bod 14; Manninen, už citovaný, bod 42, a z 23. októbra 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Zb. s. I-8061, bod 43).

71 Podľa ustálenej judikatúry, aby však argument založený na takomto odôvodnení mohol obstáť, je potrebné, aby existovala priama spojitosť medzi predmetnou daňovou výhodou a kompenzáciou tejto výhody prostredníctvom určitého daňového odvodu (pozri najmä rozsudky Verkooijen, už citovaný, bod 57; z 18. septembra 2003, Bosal, C-168/01, Zb. s. I-9409, bod 29, ako aj Manninen, už citovaný, bod 42 a citovanú judikatúru).

72 V tejto súvislosti, ako tvrdí Belgické kráľovstvo, treba uviesť, že podľa systému stanoveného článkom 61/3 Wb. Reg. môžu byť poplatky za zápis, ktoré boli vybraté pri nadobudnutí nehnuteľnosti určenej na používanie ako hlavné bydlisko vo Flámskom regióne, za určitých podmienok započítané až do výšky 12 500 eur proti poplatkom za zápis vyberaným pri nadobudnutí nehnuteľnosti slúžiacej ako nové hlavné bydlisko v tomto regióne.

73 Treba pripomenúť, že vzhľadom na to, že Belgické kráľovstvo nemá nijaké právo zdaniť kúpu nehnuteľnosti, ktorá sa predtým uskutočnila v inom členskom štáte osobami, ktoré sa rozhodnú zriadiť si nové hlavné bydlisko vo Flámskom regióne, štruktúra tejto daňovej výhody má symetrický základ (pozri analogicky rozsudok Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, už citovaný, bod 42).

74 Ak by totiž tieto osoby mohli využiť výhody systému prenosnosti pri nadobúdaní nehnuteľností vo Flámskom regióne, vyplývala by im neoprávnená výhoda z daňového systému, ktorému ich predchádzajúca kúpa nehnuteľnosti mimo územia Belgicka nepodliehala.

75 Z toho vyplýva, že v uvedenom systéme existuje spojitosť medzi daňovou výhodou a pôvodným poplatkom. Ide totiž jednak o toho istého daňového poplatníka, od ktorého už boli predmetné poplatky vybraté a ktorému teda vzniká možnosť započítať poplatky, a jednak sa výhoda priznáva pri rovnakom druhu poplatku.

76 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v prejednávanej veci tieto dve podmienky – ten istý daňový poplatník a rovnaký druh poplatku – už boli Súdnym dvorom považované za dostatočné na preukázanie existencie uvedenej spojitosti (pozri v tomto zmysle rozsudky Verkooijen, už citovaný, bod 58; Bosal, už citovaný, body 29 a 30, ako aj Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, už citovaný, bod 42). Navyše treba zdôrazniť, že Komisia nespochybňuje a vo svojej replike dokonca uznala, že dotknutá daňová výhoda sa prizná tomu istému daňovému poplatníkovi a v rámci toho istého druhu poplatku.

77 Vzhľadom na uvedené úvahy treba konštatovať, že obmedzenie vyplývajúce z článku 61/3 Wb. Reg. je odôvodnené potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému.

78 Nič na tom nemení ani skutočnosť, že na to, aby obmedzenie bolo z tohto dôvodu odôvodnené, takisto treba, ako bolo pripomenuté v bode 68 tohto rozsudku, aby bolo vhodné a primerané vzhľadom na sledovaný cieľ.

79 V tejto súvislosti je potrebné rovno poznamenať, že Komisia ani Belgické kráľovstvo sa vo svojich písomnostiach nevyjadrili k primeranej povahe sporného systému.

80 Treba uviesť, že vzhľadom na judikatúru Súdneho dvora je dotknuté obmedzenie vhodné na dosiahnutie takého cieľa, lebo úplne symetricky zabezpečí, že môžu byť započítané len poplatky za zápis, ktoré boli už predtým vybraté v rámci belgického daňového systému (pozri v tomto zmysle rozsudok Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, už citovaný, bod 44).

81 Navyše z judikatúry Súdneho dvora tiež vyplýva, že toto obmedzenie je úplne primerané cieľu, ktorý sleduje, pretože sporné ustanovenie obmedzuje výšku započítania poplatkov za zápis, ktoré sa majú vybrať od osoby pri nadobudnutí nehnuteľnosti slúžiacej ako nové hlavné bydlisko vo Flámskom regióne, na 12 500 eur (pozri v tomto zmysle rozsudok Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, už citovaný, bod 45). Stanovením takéhoto obmedzenia si sporný systém zachováva svoju povahu daňovej výhody a neprejavuje sa ako skryté oslobodenie od poplatku.

82 Z toho vyplýva, že obmedzenie voľného pohybu kapitálu je odôvodnené dôvodmi súvisiacimi so zachovaním koherencie daňového systému.

83 Pokiaľ ide o tvrdenie Komisie, že sporný systém porušuje článok 40 Dohody o EHP, treba uviesť, že keďže ustanovenia daného článku majú rovnaký právny dosah ako v podstate totožné ustanovenia článku 56 ES (pozri rozsudky z 11. júna 2009, Komisia/Holandsko, C-521/07, Zb. s. I-4873, bod 33, a z 28. októbra 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Zb. s. I-10659, bod 22), všetky vyššie uvedené úvahy sa za okolností, ako sú okolnosti v prejednávanej veci, môžu uplatniť *mutatis mutandis* na uvedený článok 40.

84 Za týchto podmienok je žalobný dôvod založený na porušení voľného pohybu kapitálu neopodstatnený. Preto treba žalobu Komisie zamietnuť.

O trovách

85 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Belgické kráľovstvo navrhlo zaviazať Komisiu na náhradu trov konania a Komisia nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol a vyhlásil:

1. Žaloba sa zamieta.

2. Európska komisia je povinná nahradiť trovy konania.

Podpisy