

## Věc C-670/21

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

9. listopadu 2021

**Předkládající soud:**

Finanzgericht Köln (Německo)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

2. září 2021

**Žalobce:**

BA

**Žalovaný:**

Finanzamt X

**Předmět původního řízení**

Dědická daň – Výpočet – Vnitrostátní právní úprava, podle které se u nemovitosti nacházející se ve třetí zemi zohledňuje celá její hodnota, kdežto u nemovitosti nacházející se v tuzemsku, v členském státě Evropské unie nebo ve státě Evropského hospodářského prostoru pouze 90 % její hodnoty – Slučitelnost s článkem 63 a následujícími SFEU

**Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

Výklad unijního práva, článek 267 SFEU

**Předběžná otázka**

Musí být čl. 63 odst. 1, článek 64 a článek 65 SFEU vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě členského státu upravující výběr dědické daně, která pro účely výpočtu dědické daně stanoví, že se u zastavěného pozemku náležejícího do osobního vlastnictví, který se nachází ve třetí zemi (v tomto

případě v Kanadě) a je pronajímán za účelem bydlení, zohledňuje celá jeho hodnota, zatímco u pozemku v osobním vlastnictví, který se nachází v tuzemsku, v členském státě Evropské unie nebo ve státě Evropského hospodářského prostoru a je pronajímán za účelem bydlení, se při výpočtu dědické daně bere v potaz pouze 90 procent jeho hodnoty?

### **Uváděné předpisy mezinárodního práva**

Smlouva mezi Spolkovou republikou Německo a Kanadou o zamezení dvojímu zdanění v oblasti daní z příjmů a některých jiných daní, o předcházení daňovým únikům a o vzájemné pomoci v daňových věcech (dále jen „SZDZ s Kanadou z roku 2001“), konkrétně čl. 26 odst. 4

### **Uváděné předpisy unijního práva**

Smlouva o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“), konkrétně čl. 63 odst. 1, článek 64 a článek 65

Směrnice Rady 88/361/EHS ze dne 24. června 1988, kterou se provádí článek 67 Smlouvy [o ES] (článek zrušený Amsterodamskou smlouvou)

### **Uváděné vnitrostátní předpisy**

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (zákon o dani dědické a darovací) ve znění Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (zákon o reformě právních předpisů o dědické dani a oceňování majetku) ze dne 24. prosince 2008 (dále jen „ErbStG 2009“), konkrétně § 13c

### **Stručné shrnutí skutkového stavu a řízení**

- 1 Zůstavitel zesnulý v roce 2016 odkázal žalobci, svému synovi, mj. nemovitý majetek v Kanadě. Nemovitosti nacházející se v Kanadě jsou pronajaty za účelem bydlení a náleží do osobního vlastnictví. Zůstavitel měl za svého života bydliště v Německu, kde v okamžiku jeho smrti bydlel i žalobce. Žalobce dědictví přijal.
- 2 Žalobce požádal, aby byl nemovitý majetek v Kanadě v souladu s § 13c odst. 1 ErbStG 2009 podroben zdanění pouze do výše 90 % jeho hodnoty. Žalovaný Finanzamt (finanční úřad, Německo) tuto žádost zamítl. Proti tomuto rozhodnutí směřuje žaloba podaná u předkládajícího soudu.

### **Stručné shrnutí odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

- 3 Podle § 13c odst. 1 ErbStG 2009 se u nemovitostí za určitých podmínek při výpočtu dědické daně zohledňuje pouze 90 % jejich hodnoty. Na nemovitosti

nacházející se v Kanadě se toto ustanovení nepoužije pouze proto, že se vztahuje výlučně na nemovitosti, které se nacházejí v tuzemsku, v členském státě Evropské unie nebo ve státě Evropského hospodářského prostoru (§ 13c odst. 3 bod 2 ErbStG 2009). U nemovitostí nacházejících se ve třetích zemích se tedy, přestože splňují ostatní podmínky uvedené v § 13c, vždy zohlední celá jejich hodnota.

- 4 Tato okolnost by mohla představovat omezení pohybu kapitálu, které je podle čl. 63 odst. 1 SFEU nepřípustné.
- 5 Soudní dvůr již rozhodl, že dědění, jež spočívá v přechodu majetku zanechaného zemřelou osobou na jednu či více osob, spadá do části XI přílohy I směrnice 88/361, nazvané „[Pohyb osobního kapitálu]“, a že dědění, včetně toho, které se týká nemovitostí, představuje pohyb kapitálu ve smyslu článku 63 SFEU (k článku 56 ES: rozsudek ze dne 15. října 2009, Fernandez, C- 35/08, EU:C:2009:625, bod 18; k článku 63 SFEU: rozsudek ze dne 17. října 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662, bod 20).
- 6 Podle čl. 63 odst. 1 SFEU jsou zakázána veškerá opatření, která mohou odradit od investování v některém členském státě nebo v některé třetí zemi osoby, které nemají v tomto státě bydliště, nebo odradit osoby, které tam mají bydliště, od investování v jiných státech (viz rozsudek ze dne 22. ledna 2009, Steko Industriemontage, C- 377/07, EU:C:2009:29, bod 23). Podle názoru předkládajícího soudu k takovým opatřením patří i opatření, která mohou daňové poplatníky odradit od toho, aby si ponechali majetek, který se nachází v jiném členském státě nebo ve třetí zemi.
- 7 Zdá se tedy, že opatření, které omezuje volný pohyb kapitálu tím, že dochází ke snížení hodnoty pozůstalosti, protože dědická daň je vyšší z toho důvodu, že se daný majetek nachází ve třetí zemi, představuje omezení, které je v zásadě zakázáno.
- 8 Je sporné, zda je takové omezení volného pohybu kapitálu umožněno v rámci doložky „standstill“ upravené v čl. 64 odst. 1 SFEU, nebo zda je lze odůvodnit podle článku 65 SFEU.
- 9 Článek 64 odst. 1 SFEU se na zvýhodnění uvedené v § 13c ErbStG 2009 zřejmě nepoužije, jelikož toto zvýhodnění ke dni 31. prosince 1993 ještě neexistovalo. Do německého právního řádu bylo totiž poprvé zavedeno s účinností od 1. ledna 2009.
- 10 Podle čl. 65 odst. 1 písm. a) SFEU není článkem 63 SFEU dotčeno právo členských států uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště nebo podle místa, kde je jejich kapitál investován.
- 11 Podle judikatury Soudního dvora musí být toto ustanovení předmětem striktního výkladu, jelikož představuje odchylku od základní zásady volného pohybu kapitálu. Nemůže být vykládáno v tom smyslu, že jakékoli daňové právní

předpisy obsahující rozlišení mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště či státu, kde investují svůj kapitál, jsou automaticky slučitelné se Smlouvou (rozsudky ze dne 17. ledna 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, bod 40, ze dne 11. září 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, bod 57, ze dne 11. září 2008, Arens-Sikken, C- 43/07, EU:C:2008:490, bod 51, a ze dne 22. dubna 2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, bod 32). Výjimka upravená v čl. 65 odst. 1 písm. a) SFEU je sama omezena čl. 65 odst. 3 SFEU, který stanoví, že vnitrostátní ustanovení uvedená v čl. 65 odst. 1 nesmějí představovat ani prostředek svévolné diskriminace, ani zastřené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu článku 63 SFEU (rozsudky ze dne 17. ledna 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, bod 41, ze dne 11. září 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, bod 58, a ze dne 22. dubna 2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, bod 33).

- 12 K tomu, aby vnitrostátní daňová právní úprava, která pro účely výpočtu dědické daně rozlišuje, zda se daný majetek nachází v tuzemsku, v členském státě Evropské unie či ve státě Evropského hospodářského prostoru, nebo naopak ve třetí zemi, mohla být považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy o volném pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které objektivně nejsou srovnatelné, nebo aby bylo opodstatněné naléhavým důvodem obecného zájmu (ustálená judikatura, viz rozsudky ze dne 30. června 2016, Feilen, C- 123/15, EU:C:2016:496, a ze dne 17. října 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662).
- 13 Předkládající soud považuje skutkové okolnosti projednávané věci, které se týkají nemovitosti nacházející se ve třetí zemi, za objektivně srovnatelné se skutkovými okolnostmi případu, kdy se nemovitost nachází v tuzemsku, resp. v některém členském státě Evropské unie. Skutkové okolnosti se liší pouze v místě, kde se nachází daná nemovitost. Zdá se však, že pouhá skutečnost, že se nemovitost nachází v cizině, neodůvodňuje zacházení, které je z daňového hlediska méně výhodné (obdobně viz rozsudek ze dne 22. dubna 2010, Mattern, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 38). Je tomu tak zejména proto, že v případech neomezené daňové povinnosti jsou nemovitosti, které se nacházejí ve třetích státech mimo EHP, při nabytí, které podléhá dani, podle § 10 odst. 1 ErbStG 2009 posuzovány stejně. Pokud zákonodárce staví nabyvatele tohoto majetku naroveň nabyvatelům majetku v tuzemsku nebo v EHP, nesmí podle názoru předkládajícího soudu s danými nabyvateli v rámci tohoto zdanění zacházet odlišně, pokud jde o zohlednění nižší hodnoty nemovitostí.
- 14 Jako pochybné se jeví i odůvodnění daného omezení podle čl. 65 odst. 1 písm. b) SFEU, zejména tím, že účelem je zabránění porušování vnitrostátních právních předpisů v oblasti daňového práva, jelikož podle čl. 26 odst. 4 SZDZ s Kanadou z roku 2001 může mezi Německem a Kanadou, pokud jde o veškeré daně vybírané v některém ze smluvních států, dojít k výměně informací. Předkládajícímu soudu není známo, že by při této výměně informací docházelo k problémům.

- 15 Předkládajícímu soudu nejsou zřejmé ani naléhavé důvody obecného zájmu ve smyslu čl. 65 odst. 2 SFEU, které by omezení objektivně odůvodnily.

PRACOVNÍ DOKUMENT