

Mål C-670/21

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

9 november 2021

Domstol som begär förhandsavgörande:

Finanzgericht Köln (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

2 september 2021

Klagande:

BA

Motpart:

Finanzamt X

Saken i det nationella målet

Arvsskatt – Beräkning – Nationell lagstiftning, enligt vilken fast egendom som är belägen i ett tredjeland ska tas upp till sitt fulla värde, medan fast egendom som är belägen i en av Europeiska unionens medlemsstater eller i en stat i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet däremot endast ska tas upp till 90 procent av sitt värde – Förenligheten med artikel 63 och följande artiklar FEUF

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Tolkning av unionsrätten, artikel 267 FEUF

Fråga som hänskjuts för förhandsavgörande

Ska artiklarna 63.1, 64 och 65 FEUF tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats nationella lagstiftning om arvsskatt, enligt vilken arvsskatten ska beräknas så, att en bebyggd fastighet som ingår bland de privata tillgångarna och är belägen i ett tredjeland (i förevarande mål Kanada), vilken hyrs ut som bostad,

ska tas upp till sitt fulla värde, medan en fastighet som ingår bland de privata tillgångarna och är belägen inom landet, i en av Europeiska unionens medlemsstater eller i en stat i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, vilken hyrs ut som bostad, däremot endast ska tas upp till 90 procent av sitt värde vid beräkningen av arvsskatten?

Anförda internationella rättsregler

Avtal mellan Förbundsrepubliken Tyskland och Kanada för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och vissa andra skatter, förebyggande av skatteflykt och tillhandahållande av stöd på skatteområdet (nedan kallat dubbelbeskattningsavtalet), särskilt artikel 26.4

Anförda unionsrättsliga bestämmelser

FEUF, särskilt artiklarna 63.1, 64 och 65

Rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i [EG-fördraget] (denna artikel upphävdes genom Amsterdamfördraget)

Anförda nationella bestämmelser

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung des Gesetzes zur Reform des Erbschaft- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (Lagen om arvs- och gåvoskatt i dess lydelse enligt lagen om reform av arvsskattesystemet och värderingsreglerna av den 24 december 2008, nedan kallad ErbStG 2009), särskilt 13c §

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Arvlåtaren avled år 2016 och testamenterade bland annat fast egendom i Kanada till sin son, klaganden (nedan kallad BA). De fastigheter som är belägna i Kanada utgör uthyrda bostadshus och ingår bland de privata tillgångarna. Arvlåtaren hade sin hemvist i Tyskland, där även BA bodde vid tidpunkten för dödsfallet. BA accepterade arvet.
- 2 BA begärde att den fasta egendomen i Kanada endast skulle tas upp till 90 procent av sitt värde enligt 13c § stycke 1 ErbStG 2009. Motparten, skattemyndigheten, avslog denna begäran. BA har väckt talan mot detta beslut vid den hänskjutande domstolen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 3 Enligt 13c § stycke 1 ErbStG 2009 ska fastigheter under vissa villkor endast tas upp till 90 procent av sitt värde vid beräkningen av arvsskatten. Denna bestämmelse är inte tillämplig på fastigheter som är belägna i Kanada, eftersom den endast gäller för fastigheter som är belägna inom landet, i en av Europeiska unionens medlemsstater eller i en stat i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (13c § stycke 3 punkt 2 ErbStG 2009). Fastigheter som är belägna i ett tredjeland ska således, även om de uppfyller de övriga villkoren i 13c §, alltid tas upp till sitt fulla värde.
- 4 Detta skulle kunna utgöra en otillåten begränsning av den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63.1 FEUF.
- 5 EU-domstolen har redan slagit fast att arv som består av en övergång till en eller flera personer av den kvarlåtenskap som en avliden person lämnat ingår under rubrik XI i bilaga 1 till direktiv 88/361, som har lydelsen ”Personliga kapitalrörelser”, oavsett om detta utgörs av fast egendom, utgör kapitalrörelser i den mening som avses i artikel 63 FEUF (se, beträffande artikel 56 EG, dom av den 15 oktober 2009, Fernandez, C- 35/08, EU:C:2009:625, punkt 18 och beträffande artikel 63 FEUF, dom av den 17 oktober 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662, punkt 20).
- 6 Enligt artikel 63.1 FEUF är åtgärder förbjudna som kan avhålla i en medlemsstat ej hemmahörande personer från att investera i denna medlemsstat eller i ett tredjeland eller som kan avhålla i denna medlemsstat hemmahörande personer från att investera i andra stater (se dom av den 22 januari 2009, Steko Industriemontage, C- 377/07, EU:C:2009:29, punkt 23). Finanzgericht Köln anser att detta även omfattar åtgärder som kan avhålla skattskyldiga från att behålla tillgångar som är belägna i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland.
- 7 En åtgärd som begränsar den fria rörligheten för kapital genom att kvarlåtenskapen minskar i värde för att arvsskatten är högre på grund av att tillgångarna är belägna i ett tredjeland, förefaller således utgöra en i princip förbjuden restriktion.
- 8 Det är osäkert huruvida en sådan begränsning av den fria rörligheten för kapital är tillåten inom ramen för standstill-bestämmelsen i artikel 64.1 FEUF eller kan motiveras enligt artikel 65 FEUF.
- 9 Artikel 64.1 FEUF är troligen inte tillämplig på skattelättnaden enligt 13c § ErbStG 2009, eftersom bestämmelsen ännu inte var i kraft den 31 december 1993. Den infördes nämligen först i den tyska rättsordningen med verkan från och med den 1 januari 2009.
- 10 Enligt artikel 65.1 a FEUF ska artikel 63 FEUF inte påverka medlemsstaternas rätt att tillämpa sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning som skiljer mellan

skattebetalare som har olika bostadsort eller som har investerat sitt kapital på olika ort.

- 11 Denna bestämmelse ska enligt EU-domstolens praxis tolkas restriktivt, eftersom den utgör ett undantag från grundprincipen om fri rörlighet för kapital. Den kan inte tolkas så, att all skattelagstiftning som innehåller bestämmelser om åtskillnad mellan de skattskyldiga på grundval av var de har sin bostadsort, eller i vilken medlemsstat de har investerat sitt kapital, automatiskt är förenlig med fördraget (dom av den 17 januari 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, punkt 40, dom av den 11 september 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, punkt 57, dom av den 11 september 2008, Arens-Sikken, C- 43/07, EU:C:2008:490, punkt 51, och dom av den 22 april 2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, punkt 32). Undantaget i artikel 65.1 a FEUF begränsas i sin tur av artikel 65.3 FEUF, där det föreskrivs att de nationella åtgärder som avses i punkt 1 i denna artikel inte får utgöra ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital och betalningar enligt artikel 63 FEUF (dom av den 17 januari 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, punkt 41, dom av den 11 september 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, punkt 58, och dom av den 22 april 2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, punkt 33).
- 12 En nationell skattelagstiftning enligt vilken det för beräkning av arvsskatt görs åtskillnad beroende på om tillgången är belägen inom landet, i en av Europeiska unionens medlemsstater eller i en stat i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet – ska anses förenlig med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital om skillnaden i behandling avser situationer som inte är objektivt jämförbara eller skillnaden motiveras av tvingande hänsyn till allmänintresset (fast rättspraxis, se dom av den 30 juni 2016, Feilen, C- 123/15, EU:C:2016:496, och dom av den 17 oktober 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662).
- 13 Finanzgericht Köln anser att omständigheterna i förevarande mål kan anses objektivt jämförbara med omständigheter där den fasta egendomen är belägen inom landet eller i en av Europeiska unionens medlemsstater. Omständigheterna skiljer sig enbart åt i frågan om var den fasta egendomen är belägen. Enbart det faktum att egendomen är belägen i utlandet synes emellertid inte motivera en mindre förmånlig behandling i skattehänseende (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 april 2010, Mattern, C-510/08, EU:C:2010:216, punkt 38). Detta gäller särskilt av det skälet att fast egendom som är föremål för en obegränsad skattskyldighet, vilken är belägen i tredjeländer utanför EES, omfattas på samma sätt vid ett skattepliktigt förvärv enligt 10 § stycke 1 ErbStG 2009. Om lagstiftaren likställer personer som förvärvar dessa tillgångar med personer som förvärvar inhemska tillgångar och/eller EES-tillgångar, anser Finanzgericht Köln att denne inte får behandla förvärvarna olika inom ramen för denna beskattning med avseende på det värde som ska tas upp för fast egendom.
- 14 Det förefaller även tveksamt att begränsningen skulle kunna vara motiverad enligt artikel 65.1 b FEUF, i synnerhet för att förhindra överträdelse av nationella lagar och andra författningar inom skatteområdet, eftersom ett informationsutbyte

mellan Tyskland och Kanada kan tillämpas för all skatt som påförs i en avtalsstat enligt artikel 26.4 i dubbelbeskattningsavtalet. Finanzgericht Köln kan inte se att det skulle uppkomma några svårigheter vid detta informationsutbyte.

- 15 Inte heller framgår att det föreligger tvingande skäl av allmänintresse i den mening som avses i artikel 65.2 FEUF som objektivt skulle motivera en begränsning.

ARBETSDOKUMENT