

Sag C-670/21

Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement

Dato for indlevering:

9. november 2021

Forelæggende ret:

Finanzgericht Köln (Tyskland)

Afgørelse af:

2. september 2021

Sagsøger:

BA

Sagsøgt:

Finanzamt X

Hovedsagens genstand

Arveafgift – beregning – national lovgivning, hvorefter en grund i et tredjeland ansættes med sin fulde værdi, mens en grund i indlandet, i en medlemsstat i Den Europæiske Union eller i en stat i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde derimod kun beskattes med 90% af sin værdi – foreneligheden med artikel 63 ff. TEUF

Den præjudicielle forelæggelses genstand og retsgrundlag

Fortolkningen af EU-retten, artikel 267 TEUF

Præjudicielt spørgsmål

Skal artikel 63, stk. 1, TEUF, artikel 64 TEUF og artikel 65 TEUF fortolkes således, at de er til hinder for national lovgivning i en medlemsstat om opkrævning af arveafgift, som bestemmer, at en bebygget grund, som hører til en privatformue, befinder sig i et tredjeland (her Canada) og udlejes til

beboelsesformål, ansættes med sin fulde værdi, mens en grund, som hører til privatformuen og befinder sig i indlandet, i en medlemsstat i Den Europæiske Union eller i en stat i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde og udlejes til beboelsesformål, kun indgår med 90% af sin værdi ved beregningen af arveafgiften?

Anførte internationale retsforskrifter

Overenskomst mellem Forbundsrepublikken Tyskland og Canada til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomstskat og visse andre skatter, forebyggelse af skatteunddragelse samt bistand på det skattemæssige område (herefter »dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Canada«), navnlig artikel 26, stk. 4

Anførte EU-retlige forskrifter

TEUF, navnlig artikel 63, stk. 1, og artikel 64 og 65

Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af Traktatens artikel 67 [EF-traktaten] (denne artikel blev ophævet ved Amsterdam-traktaten)

Anførte nationale retsforskrifter

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (arve- og gaveafgiftsloven) som ændret ved Gesetz zur Reform des Erbschaft- und Bewertungsrechts (lov om reform af reguleringen af arveafgift og værdiansættelse) (herefter »arve- og gaveafgiftsloven 2009«) af 24. december 2008, navnlig § 13c

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingernes forløb

- 1 Arveladeren, der døde i 2016, testamenterede bl.a. grunde i Canada til sagsøgeren, sin søn. Grundene i Canada udlejes til beboelsesformål og hører til privatformuen. Arveladeren havde, mens hans levede, bopæl i Tyskland, hvor også sagsøgeren boede på tidspunktet for arvefaldet. Sagsøgeren tiltrådte arven.
- 2 Sagsøgeren krævede, at grundværdien i Canada i henhold til § 13c, stk. 1, i arve- og gaveafgiftsloven 2009 kun skulle beskattes med 90% af sin værdi. Sagsøgte Finanzamt (skatte- og afgiftsmyndighed) afslog dette. Søgsmålet er anlagt ved den forelæggende ret til prøvelse af dette afslag.

Kort fremstilling af begrundelsen for den præjudicielle forelæggelse

- 3 I henhold til § 13c, stk. 1, i arve- og gaveafgiftsloven 2009 skal grunde under visse betingelser kun ansættes med 90% af deres værdi ved beregningen af arveafgiften. Denne forskrift finder ikke anvendelse på grundene i Canada alene af den årsag, at den kun gælder for grunde, der befinder sig i indlandet, i en medlemsstat i Den Europæiske Union eller i en stat i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (§ 13c, stk. 3, nr. 2, i arve- og gaveafgiftsloven 2009). Grunde i et tredjeland skal altså, selv om de opfylder de øvrige betingelser i § 13c, altid ansættes med deres fulde værdi.
- 4 Dette udgør muligvis en restriktion for kapitalbevægelser, som er ulovlig i henhold til artikel 63, stk. 1, TEUF.
- 5 Domstolen har allerede fastslået, at arv – som består i overførsel til en eller flere personer af aktiver efterladt af en person, der er afgået ved døden – henhører under kategori XI i bilag I til direktiv 88/361 med overskriften »Kapitalbevægelser af personlig karakter«, og at arv, og herunder arv, som består i fast ejendom, udgør kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63 TEUF (jf. vedrørende artikel 56 EF dom af 15.10.2009, Fernandez, C- 35/08, EU:C:2009:625, præmis 18, og vedrørende artikel 63 TEUF dom af 17.10.2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662, præmis 20).
- 6 Alle foranstaltninger, som afholder en ikke-hjemmehørende person fra at foretage investeringer i en medlemsstat eller i et tredjeland eller afholder denne medlemsstats borgere fra at foretage investeringer i andre medlemsstater, er forbudt i henhold til artikel 63 TEUF (jf. dom af 22.1.2009, Steko Industriemontage, C- 377/07, EU:C:2009:29, præmis 23). Dette omfatter efter den forelæggende rets opfattelse også foranstaltninger, der kan afholde skatte- og afgiftspligtige personer fra at beholde aktiver i en anden medlemsstat eller i et tredjeland.
- 7 En foranstaltning, der begrænser den frie bevægelighed for kapital ved at forringe en arvs værdi, idet arveafgiften er højere for den del af formuen, der befinder sig i et tredjeland, synes derfor at udgøre en principielt forbudt restriktion.
- 8 Det er tvivlsomt, om en sådan restriktion af den frie bevægelighed for kapital er lovlig henset til standstill-klausulen i artikel 64, stk. 1, TEUF eller kan være begrundet i henhold til artikel 65 TEUF.
- 9 Artikel 64, stk. 1, TEUF finder formentlig ikke anvendelse på begunstigelsen i § 13c i arve- og gaveafgiftsloven 2009, eftersom den endnu ikke fandtes den 31. december 1993. Den blev nemlig først indført i den tyske retsorden med virkning fra den 1. januar 2009.
- 10 I henhold til artikel 65, stk. 1, litra a), TEUF griber artikel 63 TEUF ikke ind i medlemsstaternes ret til at anvende de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning, som sonderer imellem skatteydere, hvis situation er forskellig

med hensyn til deres bopælssted eller med hensyn til det sted, hvor deres kapital er investeret.

- 11 Denne bestemmelse skal i henhold til Domstolens praksis fortolkes indskrænkende, da den er en undtagelse til det grundlæggende princip om de frie kapitalbevægelser. Den kan derfor ikke fortolkes således, at enhver skattelovgivning, som sonder mellem de afgiftspligtige alt afhængig af det sted, hvor de er bosat, eller den medlemsstat, i hvilken de investerer deres kapital, uden videre er forenelig med traktaten (dom af 17.1.2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, præmis 40, af 11.9.2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, præmis 57, af 11.9.2008, Arens-Sikken, C- 43/07, EU:C:2008:490, præmis 51, og af 22.4.2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, præmis 32). Undtagelsen fastsat i artikel 65, stk. 1, litra a), TEUF er selv begrænset i medfør af artikel 65, stk. 3, TEUF, som fastsætter, at de i artikel 65, stk. 1, TEUF omtalte nationale bestemmelser ikke må udgøre et middel til vilkårlig forskelsbehandling eller en skjult begrænsning af den frie bevægelighed for kapital og betalinger som defineret i artikel 63 TEUF (dom af 17.1.2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, præmis 41, af 11.9.2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, præmis 58, og af 22.4.2010, Mattern, C- 510/08, EU:C:2010:216, præmis 33).
- 12 En national skatte- og afgiftslovgivning, der ved fastsættelsen af arveafgiften sonder mellem, om aktivet befinder sig i den pågældende stat, i en medlemsstat i Den Europæiske Union eller i en stat i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde på den ene side, eller i et tredjeland på den anden side, kan kun anses for at være forenelig med traktatens bestemmelser om frie kapitalbevægelser, hvis den forskellige behandling vedrører situationer, der ikke er objektivt sammenlignelige eller er begrundet i et tvingende alment hensyn (fast retspraksis, jf. dom af 30.6.2016, Feilen, C- 123/15, EU:C:2016:496, og af 17.10.2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662).
- 13 Den forelæggende ret anser de faktiske omstændigheder i den foreliggende sag, der vedrører en grund i et tredjeland, for at være objektivt sammenlignelige med faktiske omstændigheder, hvor grunden befinder sig i indlandet eller i en medlemsstat i Den Europæiske Union. De faktiske omstændigheder adskiller sig kun med hensyn til grundens beliggenhed. Beliggenheden i udlandet synes dog ikke i sig selv at kunne begrunde en skatte- og afgiftsmæssigt mindre gunstig behandling (jf. tilsvarende dom af 22.4.2010, Mattern, C-510/08, EU:C:2010:216, præmis 38). Dette gælder navnlig, da grunde i tredjelande uden for EØS i tilfælde af ubegrænset skatte- og afgiftspligt er omfattet på samme vis af begrebet skatte- og afgiftspligtig erhvervelse i henhold til § 10, stk. 1, i arve- og gaveafgiftsloven 2009. Hvis lovgiver sidestiller køberne af disse aktiver med købere af indenlandske aktiver eller EØS-aktiver, må køberne efter den forelæggende rets opfattelse ikke behandles forskelligt ved denne beskatning med hensyn til den nedsatte værdiansættelse af grunde.
- 14 En begrundelse af restriktionen som omhandlet i artikel 65, stk. 1, litra b), TEUF, navnlig for at hindre overtrædelser af national ret og nationale forskrifter på

skatte- og afgiftsområdet, forekommer også tvivlsom, eftersom udvekslingen af oplysninger mellem Tyskland og Canada i henhold til artikel 26, stk. 4, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med Canada kan foretages for alle skatter og afgifter, der opkræves i en af overenskomststaterne. Ifølge den forelæggende ret er der ikke noget, der tyder på, at denne udveksling af oplysninger medfører vanskeligheder.

- 15 For den forelæggende ret fremgår der heller ikke noget tvingende alment hensyn som omhandlet i artikel 65, stk. 2, TEUF, der objektivt vil kunne begrunde en restriktion.

ARBEJDSDOKUMENT