

Byla C-670/21

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį

Gavimo data:

2021 m. lapkričio 9 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Finanzgericht Köln (Vokietija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2021 m. rugsėjo 2 d.

Pareiškėjas:

BA

Atsakovė:

Finanzamt X

Pagrindinės bylos dalykas

Paveldimo turto mokestis – Apskaičiavimas – Nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią trečiojoje šalyje esantis nekilnojamas turtas vertinamas visa savo verte, o šalies teritorijoje, Europos Sąjungos valstybėje narėje arba Europos ekonominės erdvės valstybėje esantis nekilnojamas turtas – tik 90 % savo vertės – Suderinamumas su SESV 63 ir paskesniais straipsniais

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aiškinimas, SESV 267 straipsnis

Prejudicinis klausimas

Ar SESV 63 straipsnio 1 dalį, 64 ir 65 straipsnius reikia aiškinti taip, kad pagal juos draudžiami paveldimo turto mokesčio surinkimą reglamentuojantys valstybės narės teisės aktai, kuriuose paveldimo turto mokesčio apskaičiavimo tikslais nustatyta, kad apskaičiuojant paveldimo turto mokestį atsižvelgiama į visą

privataus trečiojoje šalyje (šiuo atveju – Kanadoje) esančio ir gyvenamajai paskirčiai išnuomoto žemės sklypo su statiniais vertę, o šalies teritorijoje, Europos Sąjungos valstybėje narėje arba Europos ekonominės erdvės valstybėje esančio ir gyvenamajai paskirčiai išnuomoto privataus nekilnojamojo turto atveju – tik į 90 procentų šio turto vertės?

Nurodomos tarptautinės teisės nuostatos

Vokietijos Federacinės Respublikos ir Kanados sutartis dėl dvigubo pajamų ir tam tikrų kitų mokesčių apmokestinimo išvengimo, mokesčių vengimo prevencijos ir pagalbos mokesčių klausimais (toliau – 2001 m. Vokietijos ir Kanados sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo), konkrečiai 26 straipsnio 4 dalis

Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos

SESV, konkrečiai 63 straipsnio 1 dalis, 64 ir 65 straipsniai

1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyva 88/361/EEB dėl [EB] Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (šis straipsnis buvo panaikintas Amsterdamo sutartimi)

Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (Paveldimo ir dovanojamo turto mokesčio įstatymas, toliau – 2009 m. *ErbStG*) su pakeitimais, padarytais 2008 m. gruodžio 24 d. *Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts* (Paveldimo turto mokesčio ir vertinimo teisės reformos įstatymas), konkrečiai 13c straipsnis

Bylos aplinkybių ir proceso santrauka

- 1 2016 m. miręs palikėjas paliko pareiškėjui, savo sūnui, be kita ko, nekilnojamąjį turtą Kanadoje. Kanadoje esantis nekilnojamasis turtas išnuomotas gyvenamajai paskirčiai ir yra privatus. Palikėjas gyveno Vokietijoje, kur paveldėjimo metu gyveno ir pareiškėjas. Pareiškėjas priėmė testamentinę išskirtinę.
- 2 Pareiškėjas pateikė prašymą apmokestinant nekilnojamąjį turtą Kanadoje atsižvelgti pagal 2009 m. *ErbStG* 13c straipsnio 1 dalį tik į 90 % jo vertės. Atsakovė mokesčių institucija atmetė prašymą. Dėl šio sprendimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui pateiktas skundas.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų santrauka

- 3 Pagal 2009 m. *ErbStG* 13c straipsnio 1 dalį paveldimo turto mokestis tam tikromis sąlygomis apskaičiuojamas atsižvelgiant tik į 90 % nekilnojamojo turto vertės. Ši nuostata netaikoma Kanadoje esančiam nekilnojamajam turtui vien todėl, kad ji taikoma tik šalies teritorijoje, Europos Sąjungos valstybėje narėje arba Europos ekonominės erdvės valstybėje esančiam nekilnojamajam turtui (2009 m. *ErbStG* 13c straipsnio 3 dalies 2 punktą). Taigi net ir tuo atveju, kai tenkinamos likusios 13c straipsnyje nustatytos sąlygos, visada turi būti atsižvelgiama į visą trečiojoje šalyje esančio nekilnojamojo turto vertę.
- 4 Tai galėtų reikšti pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį draudžiamą kapitalo judėjimo ribojimą.
- 5 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad paveldėjimas, kuris yra mirusio asmens turto perdavimas vienam arba keliems asmenims, patenka į Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriaus („Asmeninio kapitalo judėjimai“) taikymo sritį ir kad paveldėjimas mirties atveju, net jei jis susijęs su nekilnojamuoju turtu, yra kapitalo judėjimas, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnį (dėl EB 56 straipsnio žr. 2009 m. spalio 15 d. Sprendimo *Fernandez*, C- 35/08, EU:C:2009:625, 18 punktą; dėl SESV 63 straipsnio – 2013 m. spalio 17 d. Sprendimo *Welte*, C- 181/12, EU:C:2013:662, 20 punktą).
- 6 Pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį draudžiamos visos priemonės, kurios gali atgrasyti nerezidentus investuoti tam tikroje valstybėje narėje arba atgrasyti šios valstybės narės rezidentus tai daryti kitose valstybėse (žr. 2009 m. sausio 22 d. Sprendimo *Steko Industriemontage*, C- 377/07, EU:C:2009:29, 23 punktą). Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, tarp šių priemonių yra ir priemonės, galinčios atgrasyti apmokestinamuosius asmenis pasilikti kitoje valstybėje narėje arba trečiojoje šalyje esančią turtą.
- 7 Taigi atrodo, kad priemonė, kuria ribojamas laisvas kapitalo judėjimas taikant trečiojoje šalyje esančiam turtui didesnę paveldimo turto mokestį ir taip mažinant palikimo vertę, yra iš esmės draudžiamas ribojimas.
- 8 Nėra aišku, ar toks laisvo kapitalo judėjimo ribojimas leidžiamas pagal SESV 64 straipsnio 1 dalyje numatytą „standstill“ išlygą, ar gali būti pateisinamas pagal SESV 65 straipsnį.
- 9 Atrodo, kad SESV 64 straipsnio 1 dalis netaikytina 2009 m. *ErbStG* 13c straipsnyje įtvirtintai lengvatai, nes 1993 m. gruodžio 31 d. šios lengvatos dar nebuvo. Ji Vokietijos teisėje pirmą kartą įsigaliojo nuo 2009 m. sausio 1 d.
- 10 Remiantis SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktu, SESV 63 straipsnis nepažeidžia valstybių narių teisės taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skirtingai vertinami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu.

- 11 Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją ši nuostata turi būti aiškinama siaurai, nes ji reiškia pagrindinio laisvo kapitalo judėjimo principo išimtį. Ši nuostata negali būti aiškinama taip, kad kiekvienas mokesčių teisės aktas, kuriame apmokestinamieji asmenys skirtingai vertinami dėl jų gyvenamosios vietos arba dėl valstybės narės, kur jie investuoja savo kapitalą, yra automatiškai suderinamas su Sutartimi (2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Jäger*, C- 256/06, EU:C:2008:20, 40 punktas, 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp*, C- 11/07, EU:C:2008:489, 57 punktas, 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Arens-Sikken*, C- 43/07, EU:C:2008:490, 51 punktas ir 2010 m. balandžio 22 d. Sprendimo *Mattern*, C- 510/08, EU:C:2010:216, 32 punktas). SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta nukrypti leidžiančią nuostatą savo ruožtu riboja SESV 65 straipsnio 3 dalis, kurioje nustatyta, kad SESV 65 straipsnio 1 dalyje nurodytos nacionalinės teisės nuostatos neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta SESV 63 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užslėpto apribojimo (2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Jäger*, C- 256/06, EU:C:2008:20, 41 punktas; 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp*, C- 11/07, EU:C:2008:489, 58 punktas ir 2010 m. balandžio 22 d. Sprendimo *Mattern*, C- 510/08, EU:C:2010:216, 33 punktas).
- 12 Tam, kad nacionalinės mokesčių teisės aktas, pagal kurį apskaičiuojant paveldimo turto mokestį daromas skirtumas atsižvelgiant į tai, ar turtas yra nacionalinėje teritorijoje, Europos Sąjungos valstybėje narėje, Europos ekonominės erdvės valstybėje narėje ar trečiojoje šalyje, būtų laikomas suderinamu su Sutarties nuostatomis, susijusiomis su laisvu kapitalo judėjimu, būtina, kad skirtingas vertinimas nebūtų susijęs su objektyviai panašiomis situacijomis arba kad šis skirtumas būtų pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais (suformuota jurisprudencija, žr. 2016 m. birželio 30 d. Sprendimą *Feilen*, C- 123/15, EU:C:2016:496, ir 2013 m. spalio 17 d. Sprendimą *Welte*, C- 181/12, EU:C:2013:662).
- 13 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, ši situacija, susijusi su trečiojoje šalyje esančiu nekilnojamuoju turtu, yra objektyviai panaši į situaciją, kai nekilnojamas turtas yra šalies teritorijoje arba Europos Sąjungos valstybėje narėje. Situacijos skiriasi tik dėl nekilnojamojo turto buvimo vietos. Vis dėlto neatrodo, kad vien buvimo užsienyje faktas pateisintų mažiau palankų mokestinį vertinimą (pagal analogiją žr. 2010 m. balandžio 22 d. Sprendimo *Mattern*, C-510/08, EU:C:2010:216, 38 punktą). Taip yra dar ir dėl to, kad neriboto apmokestinimo atvejais pagal 2009 m. *ErbStG* 10 straipsnio 1 dalį apmokestinamam EEE nepriklausančioje trečiojoje šalyje esančio nekilnojamojo turto įsigijimui taikomos vienodos nuostatos. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, teisės aktų leidėjas negali skirtingai vertinti šio turto įgijėjų, kiek tai susiję su nekilnojamojo turto referencinės vertės sumažinimu apmokestinimo tikslais, jeigu jis taiko vienodas nuostatas šio turto ir šalies teritorijoje ir (arba) EEE esančio turto įgijėjams.
- 14 Taip pat neaišku, ar pateisinamas ribojimas pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies b punktą, visų pirma siekiant užkirsti kelią nacionalinių įstatymų ir kitų teisės aktų

mokesčių srityje pažeidimams, nes pagal 2001 m. Vokietijos ir Kanados sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 26 straipsnio 4 dalį tarp Vokietijos ir Kanados gali būti keičiamasi informacija visų susitariančiojoje valstybėje surinktų mokesčių klausimais. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neturi duomenų apie tai, kad keičiantis šia informacija būtų susiduriama su sunkumais.

- 15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat negali nustatyti privalomųjų bendrojo intereso pagrindų, kaip tai suprantama pagal SESV 65 straipsnio 2 dalį, kurie objektyviai pateisintų ribojimą.

DARBINIS VERTINIMAS