

Vec C-670/21

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

9. november 2021

Vnútroštátny súd:

Finanzgericht Köln

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

2. september 2021

Žalobca:

BA

Žalovaný:

Finanzamt X

PRACOVNÝ DOKUMENT

Predmet konania vo veci samej

Daň z dedičstva – Výpočet – Vnútroštátna právna úprava, podľa ktorej v prípade pozemku nachádzajúceho sa v treťom štáte tvorí základ dane plná hodnota pozemku, naproti tomu v prípade pozemku nachádzajúceho sa v tuzemsku, v členskom štáte Európskej únie alebo v štáte Európskeho hospodárskeho priestoru je to len 90 % jeho hodnoty – Zlučiteľnosť s článkom 63 a nasl. ZFEÚ

Predmet a právny základ podania návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

Prejudiciálna otázka

Majú sa článok 63 ods. 1, články 64 a 65 ZFEÚ vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave členského štátu upravujúcej vyberanie dane z dedičstva, ktorá pre výpočet dane z dedičstva stanovuje, že základ dane tvorí plná hodnota zastavaného pozemku patriaceho do súkromného majetku, ktorý sa nachádza v tretej krajine (v prejednávanej veci Kanada) a ktorý sa prenajíma na účely bývania, zatiaľ čo v prípade pozemku patriaceho do súkromného majetku, ktorý sa nachádza v tuzemsku, v členskom štáte Európskej únie alebo v štáte Európskeho hospodárskeho priestoru a ktorý sa prenajíma na účely bývania, sa pri výpočte dane z dedičstva zohľadňuje iba 90 % jeho hodnoty?

Citované ustanovenia medzinárodného práva

Dohoda medzi Spolkovou republikou Nemecko a Kanadou o zamedzení dvojitého zdanenia v oblasti daní z príjmu a niektorých iných daní, o predchádzaní daňovým únikom a poskytovaní spolupráce v daňových veciach (ďalej len „Dohoda s Kanadou z roku 2001“), osobitne článok 26 ods. 4

Citované predpisy práva Únie

ZFEÚ, osobitne článok 63 ods. 1, články 64 a 65

Smernica Rady [88/361/EHS] z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 [Zmluvy o ES] (Ú. v. ES L 178, 1988, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10)(tento článok bol zrušený Amsterdamskou zmluvou)

Citované vnútroštátne právne predpisy

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (zákon o dani z dedičstva a dani z darovania) v znení Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 24. Dezember 2008 (zákon o reforme právnej úpravy dane z dedičstva a pravidiel o ohodnocovaní z 24. decembra 2008) (ErbStG 2009) (ďalej len „ErbStG“), osobitne § 13c

Krátke zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 Poručiteľ, ktorý zomrel v roku 2016, odkázal žalobcovi, svojmu synovi, okrem iného nehnuteľný majetok v Kanade. Pozemky nachádzajúce sa v Kanade sú prenajímané na účely bývania a sú súčasťou súkromného majetku. Poručiteľ mal počas svojho života bydlisko v Nemecku, kde v okamihu dedenia býval aj žalobca. Žalobca dedičstvo prijal.
- 2 Žalobca žiadal, aby bol nehnuteľný majetok v Kanade zdanený podľa § 13c ods. 1 ErbStG iba z 90 % svojej hodnoty. Žalovaný Finanzamt (daňový úrad, Nemecko) to odmietol. Proti tomuto rozhodnutiu smeruje žaloba podaná na vnútroštátny súd.

Krátke odôvodnenie podania návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 3 Podľa § 13c ods. 1 ErbStG za určitých predpokladov tvoria pozemky základ dane z dedičstva iba z 90 % svojej hodnoty. Na pozemky nachádzajúce sa v Kanade toto ustanovenie nie je uplatniteľné len preto, lebo sa vzťahuje iba na pozemky, ktoré sa nachádzajú v tuzemsku, v inom členskom štáte Európskej únie alebo v štáte Európskeho hospodárskeho priestoru (§ 13c ods. 3 bod 2 ErbStG). Preto v prípade pozemkov nachádzajúcich sa v tretej krajine, aj keď napĺňajú ostatné predpoklady podľa § 13c, vždy tvorí základ dane celá ich hodnota.
- 4 To by mohlo predstavovať obmedzenie pohybu kapitálu neprípustné podľa článku 63 ods. 1 ZFEÚ.
- 5 Súdny dvor už rozhodol, že dedenie, ktorým majetok poručiteľa prejde na jednu alebo viac osôb, spadá pod časť XI („Pohyby kapitálu osobnej povahy“) prílohy I smernice 88/361 a že v prípade nadobudnutia pre prípad smrti, aj keď sa týka nehnuteľného majetku, ide o pohyb kapitálu v zmysle článku 63 ZFEÚ (k článku 56 ZES: rozsudok z 15. októbra 2009, Fernandez, C- 35/08, EU:C:2009:625, bod 18; k článku 63 ZFEÚ: rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662, bod 20).
- 6 Podľa článku 63 ods. 1 ZFEÚ sú zakázané všetky opatrenia, ktoré sú spôsobilé odradiť nerezidentov od investovania v členskom štáte alebo v tretej krajine alebo rezidentov od investovania v iných štátoch (pozri rozsudok z 22. januára 2009, Steko Industriemontage, C- 377/07, EU:C:2009:29, bod 23). K takým opatreniam podľa názoru vnútroštátneho súdu patria aj opatrenia, ktoré môžu daňovníkov

odradiť od toho, aby si ponechali majetok nachádzajúci sa v inom členskom štáte alebo v tretej krajine.

- 7 Preto sa javí, že opatrenie, ktoré obmedzuje voľný pohyb kapitálu tým, že sa zníži hodnota pozostalosti, pretože daň z dedičstva je vyššia z dôvodu, že majetok sa nachádza v tretej krajine, predstavuje v zásade zakázané obmedzenie.
- 8 Je sporné, či je také obmedzenie voľného pohybu kapitálu dovolené v rámci klauzuly *standstill* v článku 64 ods. 1 ZFEÚ alebo môže byť odôvodnené na základe článku 65 ZFEÚ.
- 9 Na zvýhodnenie v § 13c ErbStG nie je uplatniteľný článok 64 ods. 1 ZFEÚ, keďže 31. decembra 1993 toto ustanovenie ešte neexistovalo. Prvý raz totiž bolo do nemeckého právneho poriadku zavedené s účinnosťou od 1. januára 2009.
- 10 Podľa článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ nie sú článkom 63 ZFEÚ dotknuté práva členských štátov uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál.
- 11 Toto ustanovenie sa podľa judikatúry Súdneho dvora musí vykladať striktnie, keďže predstavuje výnimku zo základnej zásady voľného pohybu kapitálu. Nemôže byť chápané v tom zmysle, že akákoľvek daňová právna úprava obsahujúca rozdielne zaobchádzanie s daňovníkmi v závislosti od miesta, kde majú bydlisko alebo od členského štátu, v ktorom investujú svoj kapitál, je automaticky zlučiteľná so Zmluvou (rozsudky zo 17. januára 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, bod 40, z 11. septembra 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, bod 57, z 11. septembra 2008, Arens-Sikken, C- 43/07, EU:C:2008:490, bod 51, a z 22. apríla 2010, [Mattner], C- 510/08, EU:C:2010:216, bod 32). Výnimka stanovená v článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ je totiž samotná obmedzená článkom 65 ods. 3 ZFEÚ, ktorý stanovuje, že vnútroštátne právne úpravy uvedené v odseku 1 tohto článku nesmú byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 63 ZFEÚ (rozsudky zo 17. januára 2008, Jäger, C- 256/06, EU:C:2008:20, bod 41, z 11. septembra 2008, Eckelkamp, C- 11/07, EU:C:2008:489, bod 58, a z 22. apríla 2010, [Mattner], C- 510/08, EU:C:2010:216, bod 33).
- 12 Vnútroštátna daňová právna úprava, ktorá na účely určenia dane z dedičstva rozlišuje podľa toho, či sa daný majetok predmet nachádza v tuzemsku, v členskom štáte Európskej únie alebo v štáte Európskeho hospodárskeho priestoru alebo v tretej krajine, môže byť zlučiteľná s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu len vtedy, keď sa rozdielne zaobchádzanie vzťahuje na situácie, ktoré nie sú navzájom objektívne porovnateľné, alebo keď je odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu (ustálená judikatúra, pozri rozsudky z 30. júna 2016, Feilen, C- 123/15, EU:C:2016:496, a zo 17. októbra 2013, Welte, C- 181/12, EU:C:2013:662).

- 13 Vnútroštátny súd považuje tento skutkový stav, ktorý sa týka pozemku nachádzajúceho sa v tretej krajine, za objektívne porovnateľný so situáciou, keď sa pozemok nachádza v tuzemsku, resp. v členskom štáte Európskej únie. Obe situácie sa navzájom odlišujú iba polohou pozemku. Nejaví sa však, že samotná poloha v zahraničí neodôvodňuje daňové znevýhodnenie (pozri analogicky rozsudok z 22. apríla 2010, [Mattner], C-510/08, EU:C:2010:216, bod 38). To platí najmä preto, lebo keď ide o zdaniteľné nadobudnutie podľa § 10 ods. 1 ErbStG, v prípadoch neobmedzenej daňovej povinnosti sú pozemky nachádzajúce sa v tretích štátoch mimo EHP posudzované rovnakým spôsobom. Keď zákonodarca nadobúdateľov tohto majetku stavia na roveň nadobúdateľom majetku v tuzemsku a/alebo v EHP, podľa názoru vnútroštátneho súdu nesmie v rámci tohto zdanenia rozdielne zaobchádzať s nadobúdateľmi, pokiaľ ide o nižšiu hodnotu pozemkov.
- 14 Aj odôvodnenie obmedzenia podľa článku 65 ods. 1 písm. b) ZFEÚ, najmä pokiaľ ide o predchádzanie porušovaniu vnútroštátnych predpisov v oblasti daňového systému, sa javí ako sporné, pretože podľa článku 26 ods. 4 Dohody s Kanadou z roku 2001 môže dôjsť k výmene informácií medzi Nemeckom a Kanadou, pokiaľ ide o všetky dane vyberané v niektorom zmluvnom štáte. Vnútroštátny súd nemá vedomosť o tom, že by pri tejto výmene informácií dochádzalo k ťažkostiam.
- 15 Rovnako vnútroštátny súd neidentifikoval ani naliehavé dôvody všeobecného záujmu v zmysle článku 65 ods. 2 ZFEÚ, ktoré by objektívne odôvodňovali nejaké obmedzenie.