Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

30. juni 2016*

»Præjudiciel forelæggelse — skatter og afgifter — frie kapitalbevægelser — arveafgift — en medlemsstats lovgivning, der foreskriver arveafgiftsnedsættelse, som finder anvendelse på arv, der indeholder aktiver, som allerede har været genstand for en arveoverførsel, i forbindelse med hvilken der blev opkrævet en sådan afgift i denne medlemsstat — restriktion — begrundelse — sammenhæng i afgiftsordningen«

I sag C-123/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) ved afgørelse af 20. januar 2015, indgået til Domstolen den 12. marts 2015, i sagen:

Max-Heinz Feilen

mod

Finanzamt Fulda,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič, og dommerne C. Toader, A. Rosas, A. Prechal og E. Jarašiūnas (refererende dommer),

generaladvokat: M. Wathelet

justitssekretær: fuldmægtig I. Illéssy,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 27. januar 2016,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Max-Heinz Feilen ved Rechtsanwalt P. Thouet

— den tyske regering ved T. Henze, som befuldmægtiget

— den spanske regering ved A. Rubio González, som befuldmægtiget

— Det Forenede Kongeriges regering ved S. Sutton og M. Holt, som befuldmægtigede, bistået af barrister R. Hill

* Processprog: tysk.

— Europa-Kommissionen ved M. Wasmeier og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 17. marts 2016,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 63, stk. 1, TEUF og artikel 65 TEUF.

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Max-Heinz Feilen og Finanzamt Fulda (skattekontoret i Fulda, Tyskland) vedrørende sidstnævntes afslag på at indrømme ham nedsættelse af den arveafgift, som arven efter hans mor er pålagt.

Retsforskrifter

3 I henhold til § 1, stk. 1, nr. 1, i Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (tysk lov om arve- og gaveafgifter, herefter »ErbStG«) i den affattelse, som finder anvendelse på skatteåret 2007, skal der svares arveafgift af erhvervelser som følge af dødsfald.

4 ErbStG's § 2, stk. 1, nr. 1-3, har følgende ordlyd:

»Afgiftspligten indtræder:

1. i de i § 1, stk. 1, nr. 1-3, nævnte tilfælde for samtlige formueaktiver, når arvelader på dødstidspunktet […] eller erhverver på tidspunktet for afgiftens opståen er indlænding. Som indlænding anses:
   a) fysiske personer, der har bopæl eller sædvanligt ophold i Tyskland

[…]

3. i alle andre tilfælde for den del af formueaktiverne, der består af indenlandske aktiver i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i § 121 i Bewertungsgesetz [(lov om værdiansættelse)]. […]«

5 ErbStG's § 15, der definerer afgiftsklasserne, fastsætter følgende i stk. 1:

»Afhængig af erhververs personlige relation til arvelader eller gavegiver sondres mellem følgende tre afgiftsklasser:

Afgiftsklasse I:

1. ægtefællen og den registrerede partner

2. børn og stedbørn

3. efterkommere af de i nr. 2 nævnte børn og stedbørn

4. forældre og bedsteforældre ved arv

[…]«

6 Hvad angår nedsættelsen af arveafgiften indeholder ErbStG's § 27 følgende bestemmelser:

»(1) Såfremt personer omfattet af afgiftsklasse I ved arv erhverver aktiver, som inden for de seneste ti år inden erhvervelsen allerede er blevet erhvervet af personer omfattet af denne afgiftsklasse, og med hensyn til hvilke der i henhold til denne lov skulle pålægges en afgift, nedsættes det afgiftsbeløb, der skal pålægges disse aktiver, med forbehold af stk. 3, på følgende måde:

med …%	når der mellem de to tidspunkter for afgiftens opståen er
50	ikke mere end et år
45	mere end et år, men ikke mere end to år
40	mere end to år, men ikke mere end tre år
35	mere end tre år, men ikke mere end fire år
30	mere end fire år, men ikke mere end fem år
25	mere end fem år, men ikke mere end seks år
20	mere end seks år, men ikke mere end otte år
10	mere end otte år, men ikke mere end ti år

[…]

(3) Nedsættelsen i henhold til stk. 1 må ikke overstige det beløb, der fremkommer ved anvendelse af de i stk. 1 nævnte procentsatser på den afgift, som den tidligere erhverver har betalt for erhvervelsen af de samme aktiver.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

7 Max-Heinz Feilen, der er bosiddende i Tyskland, er enearving efter sin moder, som i 2007 afgik ved døden i denne medlemsstat, hvori hendes sidste bopæl var beliggende. Arven efter moderen bestod i det væsentlige af hendes andel i arven efter hendes datter, der i 2004 var afgået ved døden i Østrig, hvor moderen ligeledes var bosiddende frem til sin datters død. Da boet efter datteren først blev delt i Østrig efter moderens død, erlagde Max-Heinz Feilen 11 961,91 EUR i afgift af denne arv.

8 I boopgørelsen for sin arv efter sin mor anførte Max-Heinz Feilen for det første den af ham i Østrig erlagte arveafgift som bogæld og anmodede for det andet om afgiftsnedsættelse i henhold til ErbStG's § 27. I sin afgørelse af 28. oktober 2009 fradrog skattekontoret i Fulda den i Østrig erlagte arveafgift som bogæld, men afslog at indrømme arveafgiftsnedsættelsen.

9 Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) gav ikke Max-Heinz Feilen medhold i den af ham anlagte sag til prøvelse af denne afgørelse med den begrundelse, at ErbStG's § 27, stk. 1, forudsatte en forudgående erhvervelse ved arv, der var pålagt afgift i henhold til denne lov. Dette var imidlertid ikke tilfældet i den foreliggende sag, idet moderens forudgående erhvervelse af arven efter hendes datter ikke var underlagt arveafgift i Tyskland, for så vidt som hverken moderen eller datteren ved sidstnævntes død var indlændinge som omhandlet i ErbStG's § 2, stk. 1, nr. 1, og for så vidt som arven ikke omfattede nogen indenlandske aktiver som omhandlet i ErbStG's § 2, stk. 1, nr. 3.

10 Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland), for hvilken der er iværksat revisionsappel, har udtrykt tvivl om, hvorvidt ErbStG's § 27 er i overensstemmelse med EU-retten.

11 Den nævnte domstol har for det første bemærket, at den arv, som sagsøgeren i hovedsagen har erhvervet, kan være omfattet af de EU-retlige bestemmelser om kapitalbevægelser. Den er af den opfattelse, at Max-Heinz Feilens arv efter sin moder ikke skal anses for en rent indenlandsk transaktion, for så vidt som moderens aktiver i det væsentlige består af hendes andel af arven efter hendes datter i Østrig.

12 Den forelæggende ret har for det andet anført, at henset til Domstolens praksis kan afslaget på at indrømme arveafgiftsnedsættelse i henhold til ErbStG's § 27, stk. 1, udgøre en restriktion for kapitalbevægelser, eftersom afslaget medfører en formindskelse af værdien af en arv, der indeholder aktiver, som er blevet pålagt udenlandsk arveafgift. I denne henseende ønsker den forelæggende ret oplyst, om det, henset til Domstolens dom af 12. februar 2009, Block (C-67/08, EU:C:2009:92), skal udelukkes, at der foreligger en sådan restriktion.

13 For det tredje ønsker den nævnte ret oplyst, om den eventuelle restriktion for de frie kapitalbevægelser, der følger af ErbStG's § 27, stk. 1, er begrundet i medfør af bestemmelserne i EUF-traktaten.

14 På denne baggrund har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er de frie kapitalbevægelser i henhold til artikel 63, stk. 1, [TEUF,] sammenholdt med artikel 65 [TEUF,] til hinder for lovgivning i en medlemsstat, som ved arv fastsætter en nedsættelse af arveafgiften for personer omfattet af en bestemt afgiftsklasse, når arven indeholder aktiver, som inden for de seneste ti år inden arven allerede er blevet arvet af personer omfattet af denne afgiftsklasse, og der med hensyn til denne forudgående arv blev fastsat arveafgift i medlemsstaten, mens en afgiftsnedsættelse er udelukket, hvis den forudgående arv blev pålagt arveafgift i en anden medlemsstat?«

Om det præjudicielle spørgsmål

15 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 63, stk. 1, TEUF og artikel 65 TEUF er til hinder for en medlemsstats lovgivning, såsom den i hovedsagen omhandlede, der ved arv til fordel for personer omfattet af en bestemt afgiftsklasse fastsætter en nedsættelse af arveafgiften, når arven indeholder aktiver, som inden for de seneste ti år inden arven allerede har været genstand for en arveoverførsel, og forudsat at der i forbindelse med arveoverførslen er blevet opkrævet arveafgift i denne medlemsstat.

16 Som anført af den forelæggende ret fremgår det af Domstolens faste praksis, at arv, der består i overførsel til en eller flere personer af aktiver efterladt af en afdød person, udgør kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63 TEUF med undtagelse af tilfælde, hvor de afgørende elementer ved arven er begrænset til en medlemsstat (jf. i denne retning dom af 23.2.2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, præmis 39-42, af 17.1.2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, præmis 24 og 25, af 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, præmis 19 og 20, og af 3.9.2014, Kommissionen mod Spanien, C-127/12, ikke trykt i Sml., EU:C:2014:2130, præmis 52 og 53).

17 Den i hovedsagen omhandlede arv indeholder aktiver, der hidrører fra en tidligere arvesag mellem Max-Heinz Feilens søster og moder i Østrig, hvor disse aktiver da befandt sig, og hvor de to var bosiddende på tidspunktet for datterens død. Dette grænseoverskridende element er grunden til, at Max-Heinz Feilen ikke er blevet indrømmet den i ErbStG's § 27 fastsatte arveafgiftsnedsættelse. Da en sådan situation ikke kan anses for at være en rent indenlandsk situation, udgør den i hovedsagen omhandlede arv en transaktion, der henhører under kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63, stk. 1, TEUF.

18 Det skal derfor efterprøves, om en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede udgør en restriktion for kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63, stk. 1, TEUF, og om en sådan restriktion i bekræftende fald er begrundet.

Hvorvidt der foreligger en restriktion for kapitalbevægelser

19 Domstolen har allerede fastslået, at en medlemsstats lovgivning, hvorefter anvendelsen af en afgiftsfordel på arveområdet, såsom et bundfradrag i afgiftsgrundlaget, afhænger af den afdødes eller erhververens bopælssted eller af stedet, hvor de af arven omfattede aktiver befinder sig, udgør en restriktion for de frie kapitalbevægelser, der er forbudt ved artikel 63, stk. 1, TEUF, når den fører til, at en arv, som involverer ikke-hjemmehørende, eller som omfatter aktiver, der befinder sig i en anden medlemsstat, pålægges en højere afgift end en arv, som kun involverer hjemmehørende, eller som kun omfatter aktiver, der befinder sig i afgiftspålæggelsesmedlemsstaten, og derfor medfører en formindskelse af værdien af arven (jf. i denne retning dom af 17.1.2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, præmis 30-35, af 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, præmis 23-26, af 3.9.2014, Kommissionen mod Spanien, C-127/12, ikke trykt i Sml., EU:C:2014:2130, præmis 57-60, og af 4.9.2014, Kommissionen mod Tyskland, C-211/13, ikke trykt i Sml., EU:C:2014:2148, præmis 40-43).

20 I det foreliggende tilfælde fastsætter ErbStG's § 27, stk. 1, at personer omfattet af afgiftsklasse I skal indrømmes arveafgiftsnedsættelse i forbindelse med erhvervelse af aktiver ved arv, såfremt disse aktiver inden for de seneste ti år inden erhvervelsen allerede er blevet erhvervet af personer omfattet af denne afgiftsklasse, og såfremt denne tidligere erhvervelse gav anledning til opkrævning af arveafgift i Tyskland. Da en sådan afgift i medfør af ErbStG's § 2 opkræves, når arvelader på dødstidspunktet eller erhverver på tidspunktet for afgiftens opståen har bopæl eller opholdssted i Tyskland, eller når formueaktiverne består af »indenlandske aktiver«, forudsætter indrømmelsen af arveafgiftsnedsættelse, at de aktiver, der er tale om, befandt sig i Tyskland i forbindelse med den tidligere arvesag eller, såfremt aktiverne befandt sig i udlandet, at mindst én af parterne i denne arvesag var bosiddende i Tyskland.

21 I henhold til denne lovgivning afhænger indrømmelsen af arveafgiftsnedsættelse derfor af stedet for de aktiver, der var omfattet af arven i forbindelse med den tidligere arvesag, og af arveladers eller arveerhververs bopælssted på tidspunktet for denne tidligere arvesag. Lovgivningen medfører, at en arv, der indeholder aktiver, som befandt sig i en anden medlemsstat i forbindelse med en tidligere arvesag, under hvilken ingen af parterne var bosiddende i Tyskland, pålægges en højere arveafgift end den, der opkræves i tilfælde af arv, som kun indeholder aktiver, der i forbindelse med en tidligere arvesag befandt sig i Tyskland, eller som indeholder aktiver, der befandt sig i en anden medlemsstat i forbindelse med en tidligere arvesag, under hvilken mindst én af parterne var bosiddende i Tyskland. Som fastslået af den forelæggende ret medfører denne lovgivning således en formindskelse af værdien af arven.

22 Det følger heraf, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede udgør en restriktion for kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63, stk. 1, TEUF.

23 Da den forelæggende ret ønsker oplyst, om dom af 12. februar 2009, Block (C-67/08, EU:C:2009:92), rejser tvivl om denne konklusion, skal det bemærkes, at i modsætning til den i den nævnte dom behandlede situation vedrører hovedsagen ikke to medlemsstaters dobbeltafgiftspålæggelse af aktiver i en og samme arv, men en medlemsstats afgiftsmæssige behandling af en arv, der er forskellig i forhold til, om arven indeholder aktiver, som i denne medlemsstat allerede har givet anledning til en afgiftsopkrævning i forbindelse med en tidligere arvesag, eller ej.

Om begrundelserne for en restriktion for kapitalbevægelser

24 Hvad angår en eventuel begrundelse støttet på artikel 65 TEUF bemærkes, at det fremgår af denne artikels stk. 1, litra a), at artikel 63 TEUF »ikke [griber] ind i medlemsstaternes ret til […] at anvende de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning, som sondrer imellem skatteydere, hvis situation er forskellig med hensyn til deres bopælssted eller med hensyn til det sted, hvor deres kapital er investeret«.

25 Denne bestemmelse i artikel 65 TEUF skal som en undtagelse til det grundlæggende princip om de frie kapitalbevægelser fortolkes strengt. Derfor kan bestemmelsen ikke fortolkes således, at enhver skattelovgivning, som sondrer mellem de afgiftspligtige personer afhængigt af det sted, hvor de er bosiddende, eller den medlemsstat, i hvilken de investerer deres kapital, uden videre er forenelig med traktaten. Den undtagelse, der er fastsat i artikel 65, stk. 1, litra a), TEUF, er nemlig selv begrænset af samme artikels stk. 3, som fastsætter, at de nationale bestemmelser, der er omhandlet i nævnte stk. 1, »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 4.9.2014, Kommissionen mod Tyskland, C-211/13, ikke trykt i Sml., EU:C:2014:2148, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

26 Der skal derfor sondres mellem den forskellige behandling, der er tilladt i henhold til artikel 65, stk. 1, litra a), TEUF, og den vilkårlige forskelsbehandling, der er forbudt i medfør af artikel 65, stk. 3, TEUF. I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at for at en national afgiftslovgivning, som med henblik på beregningen af arve- eller gaveafgiften sondrer mellem hjemmehørende og ikke-hjemmehørende eller mellem de aktiver, der befinder sig på det nationale område, og de aktiver, som befinder sig uden for det nævnte område, kan anses for at være forenelig med traktatens bestemmelser om frie kapitalbevægelser, er det nødvendigt, at den forskellige behandling vedrører situationer, der ikke er objektivt sammenlignelige, eller at den er begrundet i et tvingende alment hensyn (dom af 3.9.2014, Kommissionen mod Spanien, C-127/12, ikke trykt i Sml., EU:C:2014:2130, præmis 73 og den deri nævnte retspraksis).

27 Hvad angår sammenligneligheden af de pågældende situationer er det ubestridt, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning med hensyn til arveret ligestiller de af afgiftsklasse I omfattede og i Tyskland bosiddende personer, der ved arv erhverver aktiver, som indeholder aktiver, der inden for de seneste ti år inden arven allerede er blevet arvet af personer omfattet af samme afgiftsklasse, uanset situationen for disse aktiver eller bopælsstedet for arveparterne i forbindelse med denne tidligere arvesag. Det er kun ved anvendelsen af den i ErbStG's § 27, stk. 1, fastsatte arveafgiftsnedsættelse, at denne lovgivning behandler disse personer forskelligt i forhold til, om de pågældende aktiver befandt sig i Tyskland i forbindelse med den tidligere arvesag, og i forhold til, om parterne i denne arvesag var bosiddende i Tyskland (jf. analogt dom af 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).

28 Det følger heraf, at den forskellige behandling i henhold til den i hovedsagen omhandlede lovgivning vedrører situationer, der er objektivt sammenlignelige.

29 Det skal derfor efterprøves, om en sådan lovgivning kan begrundes objektivt i et tvingende alment hensyn, såsom den af den forelæggende ret anførte og af den tyske regering påberåbte nødvendighed af at sikre sammenhængen i afgiftsordningen.

30 I denne henseende bemærkes, at Domstolen allerede har anerkendt, at nødvendigheden af at sikre sammenhængen i en afgiftsordning kan begrunde en restriktion for udøvelsen af de bevægelighedsfriheder, der er sikret ved traktaten. For at en sådan begrundelse kan antages, kræves imidlertid, at det godtgøres, at der foreligger en direkte sammenhæng mellem den pågældende afgiftsfordel og udligningen af denne fordel ved en bestemt afgiftsopkrævning, idet den direkte

karakter af denne sammenhæng desuden skal vurderes under hensyn til det formål, der forfølges med den pågældende lovgivning (dom af 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, præmis 59, og af 7.11.2013, K, C-322/11, EU:C:2013:716, præmis 65 og 66 og den deri nævnte retspraksis).

31 I det foreliggende tilfælde har den forelæggende ret fastslået, at den fordel, som følger af den i ErbStG's § 27, stk. 1, fastsatte arveafgiftsnedsættelse, hænger direkte sammen med den omstændighed, at der allerede er blevet opkrævet arveafgift i forbindelse med den tidligere erhvervelse ved arv af de samme aktiver. Den nævnte ret har anført, at formålet med denne bestemmelse er, for det tilfælde at de samme aktiver overføres flere gange inden for en periode på ti år mellem personer omfattet af afgiftsklasse I, at nedsætte den til disse aktiver knyttede arveafgift med op til 50%, for så vidt som den tidligere erhverver er blevet opkrævet afgift af disse aktiver.

32 Denne bedømmelse deles i det væsentlige af den tyske regering, som har præciseret, at ErbStG's § 27 bygger på idéen om, at aktiver overføres mellem nære slægtninge fra en generation til den næste, og om, at en afgiftspålæggelse af de samme aktiver, når disse allerede er blevet afgiftspålagt i en nær fortid, i et vist omfang vil være urimelig. Med denne paragraf tilsigtes det derfor delvist at undgå en dobbeltafgiftspålæggelse af de samme aktiver inden for kort tid ved at afstå fra at opkræve en del af arveafgiften, når en sådan afgift inden for den i nævnte paragraf fastsatte frist er blevet opkrævet i Tyskland i forbindelse med en tidligere arvesag. Ikke-indrømmelsen af nedsættelse af den nævnte afgift i tilfælde af en tidligere erhvervelse, som udelukkende er blevet afgiftspålagt i udlandet, er objektivt forbundet med den omstændighed, at Forbundsrepublikken Tyskland ikke har kunnet pålægge denne erhvervelse afgift eller opkræve de tilsvarende afgiftsindtægter.

33 Ved at fastsætte, at arveafgiftsnedsættelse kun kan indrømmes de personer, som ved arv oppebærer aktiver, hvoraf der er opkrævet en sådan afgift i Tyskland i forbindelse med en tidligere arvesag, synes opbygningen af denne afgiftsfordel at afspejle en logisk symmetri, henset til disse omstændigheder (jf. dom af 1.12.2011, Kommissionen mod Belgien, C-250/08, EU:C:2011:793, præmis 73, og dom Kommissionen mod Ungarn, C-253/09, EU:C:2011:795, præmis 74). Denne logik ville blive brudt, såfremt denne afgiftsfordel også blev indrømmet personer, der arver aktiver, som ikke har givet anledning til en opkrævning af arveafgift i denne medlemsstat.

34 Det følger heraf, at der i denne arveafgiftsfritagelsesordning er en direkte sammenhæng mellem den nævnte afgiftsfordel og den tidligere opkrævning.

35 Domstolen har ganske vist fastslået, at der i sager, som ikke er omfattet af arveafgiftsområdet, ikke foreligger nogen direkte sammenhæng, når det bl.a. drejer sig om særskilte former for beskatning eller om beskatning af forskellige skattepligtige (jf. i denne retning dom af 18.9.2003, Bosal, C-168/01, EU:C:2003:479, præmis 30, og af 24.2.2015, Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, præmis 49).

36 I en særlig situation som den, der er omhandlet i ErbStG's § 27, kan betingelsen om, at der skal være tale om den samme afgiftspligtige person, imidlertid ikke finde anvendelse, for så vidt som den person, der har erlagt arveafgiften i forbindelse med den tidligere arvesag, nødvendigvis er afgået ved døden.

37 Desuden er det formål, der forfølges med ErbStG's § 27, således som det fremgår af denne doms præmis 31 og 32, i et vist omfang at nedsætte afgiftsbyrden i forbindelse med en arv, der indeholder aktiver, som er overført mellem nære slægtninge, og som allerede har givet anledning til en tidligere afgiftspålæggelse, ved delvist at undgå en dobbeltafgiftspålæggelse af disse aktiver i Tyskland inden for kort tid. I lyset af dette formål er der, således som generaladvokaten har anført i punkt 71 i forslaget til afgørelse, en direkte sammenhæng mellem den i denne paragraf fastsatte arveafgiftsnedsættelse og den tidligere opkrævning af arveafgift, idet denne afgiftsfordel og denne tidligere opkrævning vedrører den samme afgift, de samme aktiver og tæt beslægtede personer fra en og samme familie.

38 Det må følgelig fastslås, at nødvendigheden af at sikre sammenhængen i afgiftsordningen kan begrunde den restriktion for kapitalbevægelser, der følger af en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede.

39 For at en sådan restriktion skal være begrundet, skal den endvidere være egnet til at opnå det tilsigtede mål og forholdsmæssig i forhold til dette (jf. i denne retning domme af 1.12.2011, Kommissionen mod Belgien, C-250/08, EU:C:2011:793, præmis 78, og Kommissionen mod Ungarn, C-253/09, EU:C:2011:795, præmis 79).

40 I denne henseende bemærkes, at en arveafgiftsnedsættelse, der dels beregnes ved anvendelsen af procentdele i forhold til den tid, som er forløbet mellem de to tidspunkter for afgiftspligtens opståen, dels er betinget af, at aktiverne allerede har givet anledning til opkrævning af en sådan afgift i Tyskland inden for de foregående ti år, synes at være egnet til at opfylde det med ErbStG's § 27 forfulgte formål som beskrevet i denne doms præmis 37. Denne nedsættelse er desuden forholdsmæssig i forhold til dette formål, for så vidt som Forbundsrepublikken Tyskland ikke havde nogen beføjelse til at pålægge afgifter med hensyn til den foregående arvesag. På denne baggrund synes den omstændighed, at indrømmelsen af denne nedsættelse begrænses til situationer, hvor der er blevet opkrævet afgift af de nævnte aktiver i Tyskland, at være forholdsmæssig i forhold til det nævnte formål (jf. i denne retning dom af 1.12.2011, Kommissionen mod Ungarn, C-253/09, EU:C:2011:795, præmis 80 og 81).

41 Den restriktion for kapitalbevægelser, der følger af en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, er følgelig begrundet i nødvendigheden af at bevare sammenhængen i afgiftsordningen.

42 Følgelig skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 63, stk. 1, TEUF og artikel 65 TEUF ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning, såsom den i hovedsagen omhandlede, der ved arv til fordel for personer omfattet af en bestemt afgiftsklasse fastsætter en nedsættelse af arveafgiften, når arven indeholder aktiver, som inden for de seneste ti år inden arven allerede har været genstand for en arveoverførsel, forudsat at der i forbindelse med arveoverførslen er blevet opkrævet arveafgift i denne medlemsstat.

Sagens omkostninger

43 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

Artikel 63, stk. 1, TEUF og artikel 65 TEUF er ikke til hinder for en medlemsstats lovgivning, såsom den i hovedsagen omhandlede, der ved arv til fordel for personer omfattet af en bestemt afgiftsklasse fastsætter en nedsættelse af arveafgiften, når arven indeholder aktiver, som inden for de seneste ti år inden arven allerede har været genstand for en arveoverførsel, forudsat at der i forbindelse med arveoverførslen er blevet opkrævet arveafgift i denne medlemsstat.

Underskrifter