ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

21 december 2021 *

„Prejudiciële verwijzing – Vrij verkeer van kapitaal – Artikelen 63 en 65 VWEU – Nationale regeling betreffende erfbelasting – In het binnenland gelegen onroerende goederen – Beperkte belastingplicht – Verschil in behandeling tussen ingezetenen en niet-ingezetenen – Recht op een belastingvrije som – Evenredige verlaging in het geval van een beperkte belastingplicht – Verplichtingen ter zake van legitieme porties – Geen aftrek in het geval van een beperkte belastingplicht”

In zaak C-394/20,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Finanzgericht Düsseldorf (belastingrechter in eerste aanleg Düsseldorf, Duitsland) bij beslissing van 20 juli 2020, ingekomen bij het Hof op 18 augustus 2020, in de procedure

XY

tegen

Finanzamt V,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: E. Regan (rapporteur), kamerpresident, K. Lenaerts, president van het Hof, waarnemend rechter van de Vijfde kamer, C. Lycourgos, president van de Vierde kamer, I. Jarukaitis en M. Ilešič, rechters,

advocaat-generaal: J. Richard de la Tour,

griffier: C. Di Bella, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 9 juni 2021,

gelet op de opmerkingen van:

– XY, vertegenwoordigd door R. Weller, Steuerberater,

* Procestaal: Duits.

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door J. Möller, R. Kanitz en S. Costanzo als gemachtigden,

– de Spaanse regering, vertegenwoordigd door M. J. Ruiz Sánchez als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Roels en B.-R. Killmann als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 16 september 2021,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 63 en 65 VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen XY en Finanzamt V (belastingdienst V, Duitsland) betreffende de berekening van de erfbelasting over in Duitsland gelegen onroerende goederen.

Toepasselijke bepalingen

3 Het Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (Duitse wet op de erf- en schenkbelasting), in de op 27 februari 1997 bekendgemaakte versie (BGBl. 1997 I, blz. 378), zoals gewijzigd bij het Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (wet tot bestrijding van belastingontwijking en tot wijziging van andere fiscale regels) van 23 juni 2017 (BGBl. 2017 I, blz. 1682; hierna: „ErbStG"), bepaalt in § 1, met als opschrift „Belastbare handelingen":

„(1) Aan erfbelasting (of schenkbelasting) zijn onderworpen:

1. verkrijgingen door overlijden;

2. schenkingen onder levenden;

[...]"

4 § 2 ErbStG, met als opschrift „Persoonlijke belastingplicht", luidt als volgt:

„(1) De belastingplicht ontstaat

1. in de in § 1, lid 1, punten 1 tot en met 3, genoemde gevallen, voor alle overgaande vermogensbestanddelen (onbeperkte belastingplicht), wanneer de erflater ten tijde van zijn overlijden, de schenker ten tijde van de schenking of de verkrijger ten tijde van het belastbare feit (§ 9) ingezetene is. Als ingezetenen worden beschouwd:
   a) natuurlijke personen die hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats in Duitsland hebben;
   b) Duitse staatsburgers die niet meer dan vijf jaar ononderbroken in het buitenland hebben verbleven zonder woonplaats in Duitsland te hebben;

[...]

3. in alle andere gevallen, onverminderd lid 3, voor de vermogensbestanddelen uit het binnenlands vermogen als bedoeld in § 121 van het Bewertungsgesetz [(Duitse wet inzake de waardering van goederen)] (beperkte belastingplicht).

[...]"

5 § 3 ErbStG, met als opschrift „Verkrijging door overlijden", bepaalt in lid 1:

„Verkrijging door overlijden betreft:

1. verkrijging door vererving [...], uit hoofde van een legaat [...] of op grond van een vordering tot betaling van de legitieme portie (§§ 2303 e.v. van het Bürgerliche Gesetzbuch [(Duits burgerlijk wetboek), in de op 2 januari 2002 bekendgemaakte versie (BGBl. 2002 I, blz. 42, met rectificaties in BGBl. 2002 I, blz. 2909, en BGBl. 2003 I, blz. 738); hierna: ‚BGB']);

[...]"

6 § 9 ErbStG bepaalt dat het feit dat tot de belasting leidt in geval van verkrijging door overlijden het overlijden van de erflater is.

7 § 10 ErbStG, met als opschrift „Belastbare verkrijging", luidt als volgt:

„(1) Onder belastbare verkrijging wordt verstaan de verrijking van de verkrijger, voor zover deze verrijking niet is vrijgesteld van belasting [...]. In de in § 3 bedoelde gevallen wordt onder verrijking verstaan het bedrag dat wordt verkregen wanneer de [...] waarde van alle overgaande vermogensbestanddelen, voor zover zij aan de in deze wet bedoelde belasting is onderworpen, wordt verminderd met [...] de schulden van de nalatenschap die overeenkomstig de leden 3 tot en met 9 in aftrek kunnen worden gebracht [...].

[...]

(5) Voor zover in de leden 6 tot en met 9 niet anders is bepaald kunnen als schulden van de nalatenschap in aftrek worden gebracht op de nalatenschap:

1. de schulden van de erflater [...];

2. verplichtingen uit hoofde van legaten, voorwaarden, vorderingen tot betaling van legitieme porties en vorderingen van buitenechtelijke kinderen op de nalatenschap;

[...]

(6) Schulden en lasten die in economisch verband staan met activa die niet aan de in deze wet bedoelde belasting zijn onderworpen, kunnen niet in aftrek worden gebracht. Indien de belasting beperkt is tot afzonderlijke activa (§ 2, lid 1, punt 3 en [...]), kunnen enkel de schulden en lasten in aftrek worden gebracht die daarmee in economisch verband staan. [...]

[...]"

8 § 15 ErbStG, met als opschrift „Belastinggroepen”, bepaalt in lid 1:

„Op grond van de persoonlijke verhouding tussen de verkrijger en de erflater of de schenker worden de volgende drie belastinggroepen onderscheiden:

Belastinggroep I:

1. echtgenoten en wettelijke partners,

2. kinderen en stiefkinderen,

[...]”.

9 § 16 ErbStG, met als opschrift „Belastingvrije sommen”, luidt als volgt:

„(1) Belastingvrij is, in geval van een onbeperkte belastingplicht (§ 2, lid 1, punt 1, en lid 3), de verkrijging

1. door echtgenoten en wettelijke partners voor een bedrag van 500 000 EUR;

2. door kinderen als bedoeld in belastinggroep I, punt 2, en door kinderen van vooroverleden kinderen als bedoeld in belastinggroep I, punt 2, voor een bedrag van 400 000 EUR;

[...]

(2) In geval van een beperkte belastingplicht (§ 2, lid 1, punt 3) wordt de belastingvrije som overeenkomstig lid 1 met een deelbedrag verminderd. Dit deelbedrag komt overeen met de verhouding tussen de som van de waarde van het op hetzelfde tijdstip verkregen vermogen dat niet aan de beperkte belastingplicht is onderworpen en de waarde van niet aan de beperkte belastingplicht onderworpen vermogensvoordelen die over een periode van tien jaar door dezelfde persoon zijn verkregen enerzijds en de waarde van het totale vermogen dat over een periode van tien jaar door dezelfde persoon is verkregen anderzijds. De waarde van eerder verkregen goederen moet worden bepaald op basis van de waarde die zij hadden toen zij werden verkregen.

[...]”

10 § 37 ErbStG, met als opschrift „Toepassing van de wet”, bepaalt in lid 14:

„[...] § 16, leden 1 en 2, in de versie die op 25 juni 2017 van kracht was, [is] van toepassing op verkrijgingen ten aanzien waarvan de belasting na 24 juni 2017 verschuldigd wordt.”

11 § 121 van het Bewertungsgesetz, in de versie die is bekendgemaakt op 1 februari 1991 (BGBl. 1991 I, blz. 230), zoals gewijzigd bij de wet van 4 november 2016, heeft als opschrift „Binnenlands vermogen” en bepaalt:

„Tot het binnenlandse vermogen behoren:

1. in Duitsland gelegen land- en bosbouwpercelen;

2. in Duitsland gelegen onroerende goederen;

[...]"

12 § 2303 BGB, met als opschrift „Legitimaris; hoogte van de legitieme portie", bepaalt in lid 1:

„Een afstammeling van de erflater die krachtens een uiterste wilsbeschikking van de erfopvolging is uitgesloten, kan de legitieme portie opeisen bij de erfgenamen. De legitieme portie bedraagt de helft van de waarde van het erfdeel dat de afstammeling volgens de wet zou erven."

13 § 2311 BGB, met als opschrift „Waarde van de nalatenschap", luidt als volgt:

„(1) De legitieme portie wordt berekend op basis van de omvang en de waarde van de nalatenschap bij het openvallen ervan. [...]

(2) De waarde wordt zo nodig door taxatie vastgesteld. Een waardebepaling door de erflater is niet doorslaggevend."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

14 Verzoekster in het hoofdgeding is een Oostenrijks onderdaan die in Oostenrijk woont. Zij is de dochter van E, een eveneens Oostenrijks onderdaan die in deze lidstaat woonde en op 12 augustus 2018 is overleden.

15 Laatstgenoemde was eigenaar van drie bebouwde percelen en één onbebouwd perceel in Duitsland. Hij had een testament opgesteld waarin hij zijn dochter als zijn enige erfgenaam had aangewezen en aan zijn echtgenote en zijn zoon de legitieme portie had nagelaten.

16 Na het overlijden van haar vader heeft verzoekster in het hoofdgeding zich in een overeenkomst ertoe verbonden om aan haar moeder en haar broer 1 700 000 EUR en 2 850 000 EUR te betalen ter honorering van hun aanspraken uit hoofde van hun legitieme portie. In haar erfbelastingaangifte bij Finanzamt V verzocht zij om de schulden ter zake van de legitieme portie voor 43 %, dus voor een totaalbedrag van 1 956 500 EUR, als schulden van de nalatenschap in mindering te brengen op de waarde van haar erfrechtelijke verkrijging. Zij was van mening dat het deel van het onroerend vermogen dat in Duitsland aan erfbelasting was onderworpen, een aandeel van 43 % vertegenwoordigde in de totale waarde van het in de nalatenschap vallende vermogen, dat 11 592 598,10 EUR bedroeg en ook bestond uit roerende zaken en een in Spanje gelegen onroerend goed.

17 Finanzamt V heeft verzoekster in het hoofdgeding een aanslag in de erfbelasting van 642 333 EUR opgelegd voor de in Duitsland gelegen onroerende goederen. Het heeft de aftrek van de legitieme porties als schulden van de nalatenschap afgewezen op grond dat uit § 10, lid 6, tweede volzin, ErbStG volgt dat zij niet in economisch verband stonden met de activa die tot de nalatenschap behoren. Voorts heeft Finanzamt V bij de berekening van de erfbelasting onder verwijzing naar § 16, lid 2, ErbStG een lagere belastingvrije som in aanmerking genomen dan de in beginsel voor kinderen van de erflater geldende vrijstelling van 400 000 EUR waarin § 16, lid 1, punt 2, ErbStG voorziet.

18 In haar beroep bij het Finanzgericht Düsseldorf (belastingrechter in eerste aanleg Düsseldorf, Duitsland) betoogt verzoekster in het hoofdgeding dat zij recht heeft op de volledige belastingvrije som van § 16, lid 1, punt 2, ErbStG, omdat lid 2 van deze bepaling volgens haar in

strijd is met het Unierecht. Voorts is het volgens haar in strijd met het Unierecht dat het niet is toegestaan om de door haar te betalen legitieme porties als schulden van de nalatenschap geheel of gedeeltelijk in aftrek te brengen ter hoogte van het door haar berekend bedrag.

19 De verwijzende rechter geeft aan dat de beslechting van het bij hem aanhangige geding afhangt van de vraag of § 16, lid 2, ErbStG en § 10, lid 6, tweede volzin, daarvan, die van toepassing zijn in geval van een beperkte erfbelastingplicht, wanneer zoals in het hoofdgeding noch de erflater, noch de erfgenaam op het tijdstip van overlijden zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in Duitsland had, in overeenstemming zijn met artikel 63, lid 1, en artikel 65 VWEU.

20 In de eerste plaats wijst deze rechter erop dat de Duitse wetgever § 16, lid 2, ErbStG heeft ingevoerd om gevolg te geven aan het arrest van 8 juni 2016, Hünnebeck (C-479/14, EU:C:2016:412). Op grond van deze bepaling en overeenkomstig § 37, lid 14, ErbStG moet de belastingvrije som van § 16, lid 1, ErbStG, voor verkrijgingen door overlijden ten aanzien waarvan de belasting na 24 juni 2017 verschuldigd wordt, worden verminderd met een bedrag dat overeenkomstig lid 2 van deze bepaling wordt berekend. Die rechter betwijfelt echter of deze nieuwe regeling verenigbaar is met artikel 63, lid 1, en artikel 65 VWEU, zoals uitgelegd door het Hof.

21 In de tweede plaats vraagt de verwijzende rechter zich ook af of § 10, lid 6, tweede volzin, ErbStG verenigbaar is met deze bepalingen.

22 In het kader van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde beperkte erfbelastingplicht heeft Finanzamt V enkel over het binnenlands onroerend vermogen belasting geheven. In dit verband staat § 10, lid 6, ErbStG verzoekster in het hoofdgeding niet toe om de waarde van haar schulden ter zake van de legitieme portie van haar moeder en haar broer overeenkomstig § 10, lid 5, ErbStG als schulden van de nalatenschap in mindering te brengen op haar verkrijging door overlijden.

23 Volgens de rechtspraak van het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) is er namelijk slechts sprake van het economische verband dat § 10, lid 6, vereist om schulden of lasten in mindering te mogen brengen wanneer deze in verband kunnen worden gebracht met bepaalde vermogensbestanddelen die deel uitmaken van de nalatenschap. Volgens deze rechtspraak schept het feit dat de legitieme portie overeenkomstig § 2311 BGB wordt berekend op basis van de waarde van de nalatenschap, niet een dergelijk economisch verband, maar hooguit een rechtsverhouding.

24 De verwijzende rechter wijst erop dat verzoekster in het hoofdgeding onbeperkt belastingplichtig zou zijn geweest indien de erflater of zij zelf op het tijdstip van overlijden zijn of haar woonplaats of gewone verblijfplaats in Duitsland had gehad, en dan op grond van § 10, lid 5, punt 2, ErbStG de verplichtingen in verband met de legitieme porties als schulden van de nalatenschap volledig had kunnen aftrekken van het door overlijden verkregen vermogen.

25 In die omstandigheden heeft het Finanzgericht Düsseldorf de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten artikel 63, lid 1, en artikel 65 [VWEU] aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale regeling van een lidstaat inzake de heffing van erfbelasting die met betrekking tot de berekening van de belasting bepaalt dat de belastingvrije som bij verkrijging van een op het grondgebied van deze lidstaat gelegen onroerend goed lager is wanneer de erflater op het tijdstip van zijn overlijden en de erfgenaam op dit tijdstip hun woonplaats of

gewone verblijfplaats in een andere lidstaat hadden, dan de belastingvrije som die zou zijn toegepast indien ten minste één van hen op dat tijdstip zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in de eerstgenoemde lidstaat had gehad?

2) Moeten artikel 63, lid 1, en artikel 65 [VWEU] aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale regeling van een lidstaat inzake de heffing van erfbelasting die met betrekking tot de berekening van de belasting bepaalt dat schulden ter zake van legitieme porties bij verkrijging van een op het grondgebied van deze lidstaat gelegen onroerend goed niet aftrekbaar zijn wanneer de erflater op het tijdstip van zijn overlijden en de erfgenaam op dit tijdstip hun woonplaats of gewone verblijfplaats in een andere lidstaat hadden, terwijl die schulden volledig in aftrek hadden kunnen worden gebracht op de waarde van de erfrechtelijke verkrijging indien ten minste de erflater of de erfgenaam op het tijdstip van het overlijden van de erflater zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in de eerstgenoemde lidstaat had gehad?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

26 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 63 en 65 VWEU aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de belastingvrije som bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen wordt verminderd met een bedrag dat overeenkomt met het aandeel dat de waarde van het niet in die lidstaat belastbare vermogen vertegenwoordigt in de totale waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl dat niet het geval is wanneer op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.

27 Volgens vaste rechtspraak van het Hof behoren de directe belastingen weliswaar tot de bevoegdheid van de lidstaten, maar zijn deze niettemin verplicht om die bevoegdheid uit te oefenen met eerbiediging van het Unierecht en met name van de door het VWEU gewaarborgde fundamentele vrijheden [zie met name arresten van 23 februari 2006, Van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 3 maart 2021, Promociones Oliva Park, C-220/19, EU:C:2021:163, punt 73 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 29 april 2021, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Door icbe's uitgekeerde inkomsten), C-480/19, EU:C:2021:334, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

28 Artikel 63, lid 1, VWEU verbiedt op algemene wijze beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen.

29 De belasting die wordt geheven op successies, die bestaan in een overdracht van de nalatenschap van een overledene aan een of meerdere personen, valt onder de bepalingen van het VWEU betreffende het vrije kapitaalverkeer, tenzij alle constituerende delen van de successie binnen één lidstaat gelegen zijn (arrest van 26 mei 2016, Commissie/Griekenland, C-244/15, EU:C:2016:359, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Een situatie waarin een lidstaat erfbelasting heft over op zijn grondgebied gelegen goederen van de nalatenschap die toebehoren aan een persoon die op het tijdstip van zijn overlijden niet in die lidstaat woonde en die worden verkregen door een eveneens niet-ingezeten erfgenaam, kan niet als een zuiver interne situatie worden beschouwd. Bijgevolg valt een dergelijke situatie onder het kapitaalverkeer in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU.

31 Derhalve moet worden onderzocht of een nationale regeling die voorziet in een vermindering van de belastingvrije som in geval van een beperkte erfbelastingplicht, een beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU vormt en, zo ja, of een dergelijke beperking gerechtvaardigd is.

Beperking in de zin van artikel 63 VWEU

32 De maatregelen die het kapitaalverkeer beperken, omvatten in geval van nalatenschappen mede maatregelen die leiden tot waardevermindering van de nalatenschap van een ingezetene van een andere staat dan die op het grondgebied waarvan de betrokken zaken zich bevinden (arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In casu bepaalt de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling dat wanneer een nalatenschap in Duitsland gelegen onroerende zaken omvat en noch de erflater, noch de erfgenaam op het tijdstip van het overlijden in deze lidstaat woonde, de belastingvrije som lager is dan die welke zou zijn toegepast indien de erflater of de erfgenaam op die datum in die lidstaat had gewoond. Die belastingvrije som wordt namelijk verminderd met een bedrag dat overeenkomt met het aandeel dat de waarde van het niet in die lidstaat belastbare vermogen vertegenwoordigt in de totale waarde van de nalatenschap.

34 Bijgevolg leidt een dergelijke regeling ertoe dat de erfenissen tussen niet-ingezetenen zwaarder worden belast dan die waarbij ten minste één ingezetene is betrokken, en heeft zij dus tot gevolg dat de nalatenschap in waarde vermindert. Hieruit volgt dat een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, een beperking van het vrije verkeer van kapitaal in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU oplevert (zie met name arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punten 25 en 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Rechtvaardiging van de beperking van het vrije kapitaalverkeer uit hoofde van artikel 65 VWEU

35 Uit artikel 65, lid 1, VWEU, gelezen in samenhang met lid 3 van dat artikel, volgt dat de lidstaten in hun nationale regeling onderscheid mogen maken tussen belastingplichtigen die ingezetenen zijn en belastingplichtigen die niet-ingezetenen zijn, voor zover dit onderscheid geen middel tot willekeurige discriminatie noch een verkapte beperking van het vrije kapitaalverkeer vormt.

36 Bijgevolg moet onderscheid worden gemaakt tussen de door artikel 65, lid 1, onder a), VWEU toegestane verschillen in behandeling en de krachtens artikel 65, lid 3, VWEU verboden discriminaties. In dat verband komt uit de rechtspraak van het Hof naar voren dat een nationale regeling enkel kan worden geacht verenigbaar te zijn met de Verdragsbepalingen betreffende het vrije kapitaalverkeer indien het verschil in behandeling betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn, of wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang (zie in die zin arrest van 30 juni 2016, Feilen, C-123/15, EU:C:2016:496, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak). In dit laatste geval moet het verschil in behandeling geschikt zijn om

het ermee nagestreefde doel te bereiken en mag het niet verder gaan dan ter bereiking van dit doel nodig is (zie in die zin arrest van 22 november 2018, Huijbrechts, C-679/17, EU:C:2018:940, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

– *Vergelijkbaarheid van de betrokken situaties*

37 De Duitse regering stelt dat een erfenis tussen niet-ingezetenen en die waarbij een ingezetene betrokken is, objectief verschillende situaties betreffen. Het verschil in fiscale behandeling van een nalatenschap tussen niet-ingezetenen en van die waarbij een ingezetene betrokken is wat betreft de erfbelasting op in Duitsland gelegen onroerende zaken, is dus objectief gerechtvaardigd.

38 Opgemerkt zij dat de hoogte van de erfbelasting over in Duitsland gelegen onroerende zaken krachtens de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling wordt berekend op basis van zowel de waarde van die onroerende zaken als de persoonlijke band tussen de erflater en de erfgenaam. Geen van beide criteria hangt echter af van hun woonplaats. Bovendien beschouwt de betrokken nationale regeling zowel de verkrijger van een nalatenschap tussen niet-ingezetenen als die van een nalatenschap waarbij ten minste één ingezetene betrokken is, als belastingplichtigen voor de inning van erfbelasting over in Duitsland gelegen onroerende zaken. In beide gevallen vloeit de bepaling van de klasse en het tarief van de belasting voor de berekening van de erfbelasting namelijk voort uit dezelfde regels. Volgens deze regeling worden de nalatenschappen tussen niet-ingezetenen en die waarbij een ingezetene betrokken is, voor de berekening van de erfbelasting over in Duitsland gelegen onroerende zaken slechts verschillend behandeld wat de berekening van de belastbare verrijking van de verkrijger betreft.

39 In die omstandigheden moet worden vastgesteld dat de nationale wetgever, door ten behoeve van de belastingheffing op onroerende goederen de niet-ingezeten erfgenamen die een dergelijk goed hebben verkregen van een niet-ingezeten erflater enerzijds en de niet-ingezeten of ingezeten erfgenamen die zo'n goed hebben verkregen van een ingezeten erflater, alsook de ingezeten erfgenamen die hetzelfde onroerende goed hebben verkregen van een niet-ingezeten erflater anderzijds, gelijk te behandelen, zelf heeft geoordeeld dat tussen die categorieën erfgenamen, wat de modaliteiten en de voorwaarden voor inning van de erfbelasting betreft, geen enkel objectief verschil in situatie bestaat (zie in die zin arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punt 51).

40 Het is juist dat, zoals de Duitse regering betoogt, de Duitse belastingbevoegdheid in gevallen van beperkte erfbelastingplicht op nalatenschappen tussen niet-ingezetenen, beperkt is tot het binnenlands onroerend vermogen, terwijl deze bevoegdheid zich in gevallen van onbeperkte erfbelasting op nalatenschappen waarbij ten minste één ingezetene betrokken is, uitstrekt tot alle overgaande vermogensbestanddelen. Voorts wordt in het hoofdgeding, anders dan het geval was bij de bepalingen die met name het voorwerp waren van het arrest van 17 oktober 2013, Welte (C-181/12, EU:C:2013:662), het bedrag van de belastingvrije som voor beperkt belastingplichtige erfgenamen niet meer forfaitair bepaald, maar op grond van het aandeel dat de waarde van het vermogen waarop die bevoegdheid wordt uitgeoefend, vertegenwoordigt in de totale waarde van de nalatenschap.

41 Deze omstandigheden kunnen echter niet afdoen aan de conclusie in punt 39 van het onderhavige arrest. In gevallen van onbeperkte belastingplicht verschilt de belastingvrije som waarin de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling voorziet immers geenszins naargelang van de hoogte van de heffingsgrondslag die onder de Duitse belastingbevoegdheid valt. Uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt dat deze belastingvrije som, die wordt vastgesteld aan de hand van de

verwantschap tussen de erfgenaam en de erflater, automatisch aan elke erfgenaam wordt toegekend op de enkele grond dat hij in Duitsland aan erfbelasting onderworpen is, om te verzekeren dat een deel van het gezinsvermogen door vermindering van het totale bedrag van de nalatenschap wordt vrijgesteld. Wat de belasting betreft die voortvloeit uit de uitoefening door de Bondsrepubliek Duitsland van haar belastingbevoegdheid, bevindt een beperkt belastingplichtige erfgenaam zich in een situatie die vergelijkbaar is met die van een onbeperkt belastingplichtige erfgenaam. Immers, net zoals deze hoedanigheid van belastingplichtige geenszins afhangt van de woonplaats – gelet op het feit dat volgens de betrokken regeling elke verkrijging van in Duitsland gelegen onroerende zaken aan erfbelasting is onderworpen, ongeacht of de erflater en de erfgenaam al dan niet ingezetenen zijn – hangen de aard van de familieband tussen deze laatsten en de doelstelling van de gedeeltelijke vrijstelling van het gezinsvermogen evenmin af van de woonplaats (zie in die zin arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punt 53).

42 Zo zou de verkrijger van een nalatenschap waarvan de heffingsgrondslag in Duitsland bestaat uit onroerende goederen die gelijkwaardig zijn aan die waarover verzoekster in het hoofdgeding erfbelasting verschuldigd is, anders dan zij, aanspraak kunnen maken op de volledige belastingvrije som waarin de nationale regeling voorziet, indien hij die goederen heeft verkregen van een erflater die op het Duitse grondgebied woonde en met wie hij een familieband had, of indien hij zelf in Duitsland woonde en die goederen heeft verkregen van een erflater die daar niet woonde.

43 Hieruit volgt dat de door de Duitse regering aangevoerde omstandigheden, gelet op deze belastingvrije som, er niet toe kunnen leiden dat de situatie van de niet-ingezeten erfgenaam van een niet-ingezeten erflater objectief verschilt van de situatie van de niet-ingezeten erfgenaam van een ingezeten erflater of van de ingezeten erfgenaam van een ingezeten of niet-ingezeten erflater (zie in die zin arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punt 55).

44 Uit het voorgaande volgt dat een verschil in behandeling als dat in het hoofdgeding, dat betrekking heeft op het recht op een belastingvrije som, objectief vergelijkbare situaties betreft.

– *Rechtvaardiging van de beperking door een dwingende reden van algemeen belang*

45 De Duitse regering betoogt dat dit verschil in behandeling met name kan worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van haar belastingstelsel te waarborgen.

46 In dat verband zij eraan herinnerd dat het Hof reeds heeft erkend dat de noodzaak om de samenhang van een belastingstelsel te bewaren een beperking van de uitoefening van de door het Verdrag gewaarborgde vrijheden van verkeer kan rechtvaardigen. Een dergelijke rechtvaardiging kan echter slechts worden aanvaard indien vaststaat dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen de toekenning van het betrokken fiscale voordeel en de compensatie van dat voordeel door een bepaalde belastingheffing, welk rechtstreeks verband moet worden getoetst in het licht van de door de betrokken regeling nagestreefde doelstelling (arrest van 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punt 59 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47 Zoals in punt 41 van het onderhavige arrest is uiteengezet, betoogt de Duitse regering in casu dat de in § 16 ErbStG bedoelde belastingvrije som, waarvan het bedrag afhangt van de familieband tussen de erflater en de erfgenaam, er in het kader van de erfbelasting op verrijking als gevolg van verkrijging door overlijden toe strekt het gezinsvermogen gedeeltelijk vrij te stellen door het totale bedrag van de nalatenschap te verminderen. Die belastingvrije som heeft met name tot doel te

waarborgen dat, in het geval van naaste gezinsleden, elk van deze belastingplichtigen aanspraak kan maken op de nalatenschap die hem toekomt, door hen gedeeltelijk vrij te stellen van de erfbelasting, of zelfs volledig vrij te stellen voor kleinere verkrijgingen binnen het gezin.

48 Daartoe kunnen de begunstigden van de nalatenschap krachtens § 16, lid 1, ErbStG gebruikmaken van de volledige belastingvrije som wanneer de betrokken belastingheffing zich uitstrekt tot de gehele overgedragen nalatenschap.

49 In lid 2 van § 16 is daarentegen bepaald dat de belastingvrije som waarop de erfgenaam wegens zijn familieband met de erflater aanspraak kan maken, wordt verminderd naar evenredigheid van het deel van de verrijking van de erfgenaam dat niet onder de belastingbevoegdheid van de Bondsrepubliek Duitsland valt.

50 Een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, legt dus een rechtstreeks verband tussen de belastingvrije som waarop de erfgenaam aanspraak kan maken en de omvang van de belastingbevoegdheid die wordt uitgeoefend met betrekking tot de verrijking die voor hem voortvloeit uit de verkrijging door overlijden.

51 Bovendien moet, gelet op de in punt 36 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte beginselen, worden opgemerkt dat dit verband geschikt is om het door die regeling nagestreefde doel te bereiken. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling waarborgt immers dat bij een totale verrijking van eenzelfde waarde de toegekende belastingvrije som een gelijkwaardig deel van het aan belasting onderworpen deel van de nalatenschap vormt, ongeacht of er sprake is van een onbeperkte dan wel van een beperkte belastingplicht.

52 Door deze regeling wordt dus voorkomen dat de draagkracht van een beperkt belastingplichtige erfgenaam stelselmatig wordt onderschat doordat hij aanspraak kan maken op de volledige belastingvrije som, terwijl deze som geen verband houdt met een belastingheffing over de volledige verrijking als gevolg van de vererving.

53 Voorts gaat die regeling niet verder dan noodzakelijk is om het nagestreefde doel te bereiken, aangezien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvrije som voordeel verschaft naar verhouding van de omvang van de heffingsbevoegdheid die de Bondsrepubliek Duitsland uitoefent ten opzichte van de totale nalatenschap. In het bijzonder vloeit uit die regeling voort dat de beperkt belastingplichtige erfgenaam, net als een onbeperkt belastingplichtige erfgenaam, recht heeft op de volledige belastingvrije som wegens zijn familieband met de erflater indien de door deze lidstaat belaste onroerende goederen de volledige nalatenschap uitmaken.

54 Hieruit volgt dat, anders dan bij de wettelijke regeling die voorzag in een forfaitaire belastingvrije som voor de gevallen van beperkte belastingplicht zoals aan de orde in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 17 oktober 2013, Welte (C-181/12, EU:C:2013:662), de beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU die resulteert uit een nationale regeling als in het hoofdgeding, voor zover die betrekking heeft op de belastingvrije som, wordt gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het belastingstelsel te bewaren.

55 Derhalve moet op de eerste vraag worden geantwoord dat de artikelen 63 en 65 VWEU aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de belastingvrije som bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen wordt verminderd met een bedrag dat overeenkomt met het aandeel dat de waarde van het niet in die lidstaat belastbare vermogen vertegenwoordigt in de

totale waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl dat niet het geval is wanneer op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.

Tweede vraag

56 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 63 en 65 VWEU aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de verplichtingen ter zake van de legitieme porties bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen niet als schulden van de nalatenschap in mindering kunnen worden gebracht op de waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl die verplichtingen volledig in mindering kunnen worden gebracht indien op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.

57 Uit de overwegingen in de punten 27 tot en met 30 van het onderhavige arrest volgt dat moet worden onderzocht of een dergelijke nationale regeling een beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU vormt en, zo ja, of een dergelijke beperking gerechtvaardigd is.

Beperking in de zin van artikel 63 VWEU

58 Zoals in punt 32 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, omvatten maatregelen die het vrije verkeer van kapitaal beperken in geval van erfopvolging maatregelen die leiden tot waardevermindering van de nalatenschap van een ingezetene van een andere lidstaat dan die op het grondgebied waarvan de betrokken goederen zich bevinden.

59 In casu bepaalt de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling dat wanneer een nalatenschap in Duitsland gelegen onroerende zaken omvat en noch de erflater noch de erfgenaam ten tijde van het overlijden in die lidstaat woonde, deze erfgenaam de verplichtingen ter zake van de legitieme porties niet als schuld van de nalatenschap kan aftrekken, terwijl dit wél is toegestaan wanneer de erflater of hij zelf ten tijde van het overlijden zijn woonplaats wél in Duitsland had.

60 Een dergelijke regeling, die de mogelijkheid om de verplichtingen ter zake van de legitieme porties met betrekking tot op het nationale grondgebied gelegen onroerende zaken in mindering te brengen op de erfbelasting afhankelijk stelt van de woonplaats van de erflater en de erfgenaam op het tijdstip van het overlijden, leidt er bijgevolg toe dat nalatenschappen tussen niet-ingezetenen die dergelijke zaken omvatten zwaarder worden belast dan nalatenschappen waarbij ten minste één ingezetene betrokken is, zodat de waarde van dergelijke nalatenschappen wordt verminderd. Hieruit volgt dat een nationale regeling zoals aan de orde in het hoofdgeding een beperking van het vrije kapitaalverkeer is in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU (zie naar analogie arrest van 11 september 2008, Eckelkamp e.a., C-11/07, EU:C:2008:489, punten 45 en 46).

Rechtvaardiging van de beperking van het vrije kapitaalverkeer uit hoofde van artikel 65 VWEU

61 Bijgevolg moet worden onderzocht of de aldus vastgestelde beperking van het vrije verkeer van kapitaal kan worden gerechtvaardigd uit het oogpunt van artikel 65, lid 1, onder a), VWEU en of – in het licht van de in de punten 35 en 36 van het onderhavige arrest uiteengezette redenen – het verschil in behandeling betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn, dan wel of het verschil in behandeling beantwoordt aan een dwingende reden van algemeen belang en, in voorkomend geval, geschikt is om het nagestreefde doel te bereiken en niet verder gaat dan noodzakelijk is om dat doel te bereiken.

– *Vergelijkbaarheid van de betrokken situaties*

62 Zoals blijkt uit de punten 37 tot en met 39 van het onderhavige arrest, bestaat er wat betreft de hoogte van de erfbelasting die verschuldigd is over in Duitsland gelegen onroerende zaken geen objectief verschil tussen nalatenschappen tussen personen die op het tijdstip van het overlijden niet in deze lidstaat wonen, en nalatenschappen tussen personen van wie er op dat tijdstip ten minste één in die lidstaat woont.

63 Aan deze beoordeling wordt niet afgedaan door het argument van de Duitse regering dat de verplichtingen ter zake van de legitieme porties geen rechtstreeks verband houden met de in Duitsland gelegen onroerende zaken waarover erfbelasting wordt geheven, anders dan het geval is bij de rechtspraak die met name voortvloeit uit het arrest van 11 september 2008, Eckelkamp e.a. (C-11/07, EU:C:2008:489), dat betrekking heeft op de aftrekbaarheid van lasten die rusten op een aan de erfbelasting onderworpen onroerende zaak.

64 Los van de kwalificatie ervan naar nationaal recht hebben de verplichtingen ter zake van de legitieme porties immers in ieder geval gedeeltelijk betrekking op de in Duitsland gelegen onroerende zaken waarop de Bondsrepubliek Duitsland haar belastingbevoegdheid uitoefent.

65 Uit het voorgaande volgt dat een verschil in behandeling als dat in het hoofdgeding, dat betrekking heeft op de aftrekbaarheid van verplichtingen ter zake van de legitieme porties, objectief vergelijkbare situaties betreft.

– *Rechtvaardiging van de beperking door een dwingende reden van algemeen belang*

66 De Duitse regering betoogt dat dit verschil in behandeling in de eerste plaats kan worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van haar belastingstelsel te waarborgen.

67 Zoals in punt 46 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, kan de noodzaak om de samenhang van een belastingstelsel te bewaren een beperking van de uitoefening van de door het Verdrag gewaarborgde vrijheden van verkeer rechtvaardigen. Een dergelijke rechtvaardiging kan echter slechts worden aanvaard indien vaststaat dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen het betrokken belastingvoordeel en de compensatie van dat voordeel door een bepaalde belastingheffing, waarbij dit rechtstreeks verband dient te worden getoetst in het licht van de door de betrokken regeling nagestreefde doelstelling.

68 In casu voert de Duitse regering aan dat de voorschriften inzake de aftrekbaarheid van de verplichtingen ter zake van de legitieme porties het mogelijk moeten maken te bepalen wat de vermogensgroei is die daadwerkelijk uit de verkrijging door overlijden voortvloeit en op grond waarvan erfbelasting verschuldigd is.

69 Het verschil in behandeling dat voortvloeit uit de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling kan echter niet worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het Duitse belastingstelsel te bewaren, aangezien § 10, lid 6, ErbStG, zoals de advocaat-generaal in punt 104 van zijn conclusie heeft opgemerkt, de aftrek van de aan de legitieme porties verbonden verplichtingen uitsluit wanneer noch de erflater noch de verkrijger van de nalatenschap op de datum van het overlijden zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in Duitsland had, en dit ondanks het feit dat er, zoals blijkt uit punt 64 van het onderhavige arrest, in ieder geval gedeeltelijk een voldoende verband bestaat tussen deze verplichtingen en de onderdelen van de nalatenschap waarop de Bondsrepubliek Duitsland haar belastingbevoegdheid uitoefent en deze verplichtingen overeenkomen met een gedeelte van de nalatenschap dat geen verrijking vormt voor de beperkt belastingplichtige erfgenamen.

70 De Duitse regering voert in de tweede plaats aan dat een verschil in behandeling als dat in het hoofdgeding kan worden gerechtvaardigd door het territorialiteitsbeginsel en de noodzaak om een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te waarborgen, hetgeen inderdaad een door het Hof erkende rechtmatige doelstelling is (arrest van 8 juni 2016, Hünnebeck, C-479/14, EU:C:2016:412, punt 65).

71 Het verschil in behandeling met betrekking tot de aftrekbaarheid van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde verplichtingen ter zake van legitieme porties, is evenwel het gevolg van de toepassing zonder meer van de betrokken Duitse regeling. Bovendien zet de Duitse regering niet uiteen om welke redenen de Bondsrepubliek Duitsland, wanneer zij de aftrek zou toestaan van de verplichtingen ter zake van legitieme porties die betrekking hebben op onroerende zaken waarop zij in het kader van een gedeeltelijke belastingheffing haar belastingbevoegdheid uitoefent, ten gunste van andere lidstaten afstand zou doen van een deel van haar belastingbevoegdheid of afbreuk zou worden gedaan aan haar belastingbevoegdheid (zie in die zin arresten van 8 juni 2016, Hünnebeck, C-479/14, EU:C:2016:412, punt 66 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 22 juni 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punt 70).

72 Voor zover deze lidstaat aanvoert dat een dergelijk verschil in behandeling gerechtvaardigd is ter voorkoming van dubbele aftrek van de schuld ter zake van de legitieme porties, moet er om te beginnen aan worden herinnerd dat een staatsburger van een lidstaat de mogelijkheid om zich op de bepalingen van het VWEU te beroepen niet kan worden ontnomen op grond dat hij profiteert van belastingvoordelen die rechtmatig worden geboden door voorschriften die gelden in een andere lidstaat dan zijn woonstaat (arrest van 22 april 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, punt 41 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

73 Vervolgens bestaat er, zoals de Duitse regering in haar schriftelijke opmerkingen heeft gepreciseerd en onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter, geen bilateraal verdrag tussen de Bondsrepubliek Duitsland en de Republiek Oostenrijk inzake de heffing van erfbelasting. In deze omstandigheden kan de lidstaat waar de vererfde onroerende zaken zijn gelegen, zich ter rechtvaardiging van een uit zijn regeling voortvloeiende beperking van het vrije verkeer van kapitaal niet beroepen op de van zijn wil onafhankelijk bestaande mogelijkheid dat de erfgenaam profiteert van een soortgelijke aftrek, die wordt toegekend door een andere lidstaat en die een gehele of gedeeltelijke compensatie zou kunnen vormen voor de schade die de

erfgenaam heeft geleden als gevolg van het feit dat de lidstaat waar die onroerende zaken zijn gelegen bij de berekening van de erfbelasting de aftrek van de verplichtingen ter zake van de legitieme porties niet heeft toegestaan (zie met name arresten van 11 september 2008, Eckelkamp e.a., C-11/07, EU:C:2008:489, punten 67 en 68; 11 september 2008, Arens-Sikken, C-43/07, EU:C:2008:490, punten 64 en 65, en 22 april 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, punt 42).

74 Een lidstaat kan zich immers niet beroepen op het bestaan van een voordeel dat unilateraal wordt verleend door een andere lidstaat teneinde te ontsnappen aan de verplichtingen die op hem rusten krachtens het VWEU, inzonderheid krachtens de bepalingen ervan betreffende het vrije verkeer van kapitaal (zie met name arrest van 22 april 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

75 Hieruit volgt dat de beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 63, lid 1, VWEU die voortvloeit uit een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, voor zover die betrekking heeft op de niet-aftrekbaarheid van de verplichtingen ter zake van de legitieme porties, niet kan worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het Duitse belastingstelsel te behouden, en evenmin door het territorialiteitsbeginsel en de noodzaak om een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te waarborgen.

76 Derhalve moet op de tweede vraag worden geantwoord dat de artikelen 63 en 65 VWEU aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de verplichtingen ter zake van de legitieme porties bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen niet als schulden van de nalatenschap in mindering kunnen worden gebracht op de waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl die verplichtingen volledig in mindering kunnen worden gebracht indien op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.

Kosten

77 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

1) **De artikelen 63 en 65 VWEU moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de belastingvrije som bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen wordt verminderd met een bedrag dat overeenkomt met het aandeel dat de waarde van het niet in die lidstaat belastbare vermogen vertegenwoordigt in de totale waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl dat niet het geval is wanneer op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.**

2) De artikelen 63 en 65 VWEU moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat inzake de berekening van erfbelasting die bepaalt dat de verplichtingen ter zake van de legitieme porties bij verkrijging van in die lidstaat gelegen onroerende goederen niet als schulden van de nalatenschap in mindering kunnen worden gebracht op de waarde van de nalatenschap, wanneer op de datum van het overlijden noch de erflater noch de erfgenaam zijn woonplaats of gewone verblijfplaats in die lidstaat had, terwijl die verplichtingen volledig in mindering kunnen worden gebracht indien op die datum ten minste één van hen zijn woonplaats of gewone verblijfplaats wél in die lidstaat had.

ondertekeningen