



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

18. marts 2021 *

»Præjudiciel forelæggelse – direkte beskatning – beskatning af avancer af fast ejendom – frie kapitalbevægelser – beskatningsgrundlag – forskelsbehandling – mulighed for at blive beskattet efter de samme regler som hjemmehørende personer – forenelighed med EU-retten«

I sag C-388/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (voldgiftsret i skatteretlige sager (center for forvaltningsvoldgift – CAAD), Portugal) ved afgørelse af 30. april 2019, indgået til Domstolen den 17. maj 2019, i sagen

MK

mod

Autoridade Tributária e Aduaneira,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, J.-C. Bonichot, og dommerne L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan og N. Jääskinen (refererende dommer),

generaladvokat: G. Hogan,

justitssekretær: fuldmægtig M. Longar,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 1. oktober 2020,

efter at der er afgivet indlæg af:

- MK ved advogado A. Gaspar Schwalbach,
- den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno og P. Barros da Costa, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved M. Afonso, N. Gossement og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 19. november 2020,

* Processprog: portugisisk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 18 TEUF og 63 TEUF – 65 TEUF.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem MK og Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte-, afgifts- og toldmyndighed, Portugal) (herefter »AT«) vedrørende den af sidstnævnte udstedte skatteansættelse, som angår MK's indkomst i 2017.

Retsforskrifter

- 3 Artikel 43 i Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (lov om beskatning af fysiske personers indkomst) havde i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »CIRS«), overskriften »Avancer« og bestemte følgende i stk. 1 og 2:

»1 – Avancer beregnes som det samlede nettobeløb af fortjenester og tab, der realiseres i samme skatteår, som fastsat i overensstemmelse med de følgende artikler.

2 – Det samlede nettobeløb som omhandlet i foregående stykke vedrørende overdragelser foretaget af hjemmehørende personer som omhandlet i artikel 10, stk. 1, litra a), c) og d), medregnes, uanset om det er positivt eller negativt, kun med 50% af værdien.«

- 4 CIRS' artikel 68, stk. 1, fastsætter den progressive beskatningsskala. I 2017 fandt den maksimale skattesats på 48% anvendelse på skattepligtig indkomst på over 80 640 EUR.
- 5 I overensstemmelse med artikel 68a blev der opkrævet en yderligere solidaritetsskat på 2,5% af skattepligtige indkomster mellem 80 000 EUR og 250 000 EUR, og for indtægter over dette beløb var solidaritetssatsen på 5%.
- 6 CIRS' artikel 72 med overskriften »Særlige satser« fastsatte bl.a. følgende bestemmelser:

»1 – Følgende beskattes med en selvstændig sats på 28%:

- a) avancer som nævnt i artikel 10, stk. 1, litra a) og d), der oppebæres af personer, der ikke er hjemmehørende på portugisisk område, forudsat at de ikke kan henføres til et fast driftssted beliggende på dette område

[...]

9 – Personer, som er hjemmehørende i en anden EU- eller EØS-medlemsstat, kan – forudsat at der hvad angår sidstnævnte sker udveksling af skatteoplysninger – for de i stk. 1, litra a) og b), og stk. 2 omhandlede indkomster vælge beskatning af disse fortjenester med den sats, som i overensstemmelse med tabellen i artikel 68, stk. 1, ville finde anvendelse, hvis de var realiseret af personer, som er hjemmehørende i Portugal.

10 – Med henblik på bestemmelsen af den i det foregående stykke nævnte sats tages der hensyn til alle indkomster, herunder indkomster oppebåret uden for portugisisk område, på samme vilkår, som gælder for hjemmehørende personer.

[...]«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 7 MK er skattemæssigt hjemmehørende i Frankrig.
- 8 Den 17. januar 2002 erhvervede MK en ejendom beliggende i Portugal for 79 807,66 EUR.
- 9 Den 17. juli 2017 solgte MK denne ejendom for 180 000 EUR.
- 10 Den 31. maj 2018 indgav MK sin periodiske selvangivelse, hvori han ud over indtægter fra fast ejendom på 8 800 EUR angav overdragelsen af den nævnte ejendom samt udgifter og omkostninger i forbindelse med køb og salg heraf.
- 11 På forsiden af denne angivelse satte MK i felt 8B kryds ved rubrik 4 (svarende til »ikke-hjemmehørende«), rubrik 6 (svarende til »hjemmehørende i et EU-land«) og rubrik 7 (hvorved han blev givet mulighed for at vælge den beskatning, som anvendes på ikke-hjemmehørende personer) og fravalgte valgmuligheden i rubrik 9 (svarende til beskatning i henhold til de almindelige satser i CIRS' artikel 68) og valgmuligheden i rubrik 10 (valg af reglerne for hjemmehørende personer).
- 12 Den 5. juli 2018 udstedte AT en skatteansættelse på 24 654,22 EUR for indkomstskat for 2017, idet den enhedssats på 28%, der finder anvendelse på ikke-hjemmehørende personer i henhold til CIRS' artikel 72, stk. 1, blev anvendt på hele den realiserede avance af fast ejendom i overensstemmelse med det valg, som MK havde foretaget i sin selvangivelse.
- 13 MK har den 30. november 2018 anfægtet denne skatteansættelse ved den forelæggende ret, Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (voldgiftsret i skatteretlige sager (center for forvaltningsvoldgift – CAAD), Portugal), med den begrundelse, at den er ulovlig, for så vidt som den er støttet på en lovgivning, der forskelsbehandler skattepligtige personer, som er bosiddende i en anden medlemsstat end Den Portugisiske Republik (herefter »ikke-hjemmehørende personer«), i forhold til skattepligtige personer, der er bosiddende i Portugal, og har i overensstemmelse med det, som Domstolen fastslog i dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), gjort gældende, at denne retlige ramme udgør en restriktion for de frie kapitalbevægelser, der er fastsat i artikel 63, stk. 1, TEUF.
- 14 AT har for den forelæggende ret gjort gældende, at den retlige ramme, som finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, er forskellig fra den, der fandt anvendelse på de faktiske omstændigheder i den sag, som gav anledning til dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600). Myndigheden har ganske vist anført, at Domstolen i den nævnte dom fastslog, at CIRS' artikel 43, stk. 2, som fastsatte, at det kun var de avancer, der blev realiseret af i Portugal hjemmehørende skattepligtige personer, som skulle medregnes med 50% af værdien, medførte en større skattebyrde for ikke-hjemmehørende personer og dermed udgjorde en ved artikel 63 TEUF forbudt restriktion for kapitalbevægelserne.
- 15 AT har imidlertid præciseret, at den portugisiske lovgiver som følge af dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), ændrede den gældende lovgivningsmæssige ramme ved i CIRS' artikel 72, stk. 9 og 10, at give ikke-hjemmehørende personer mulighed for at vælge en skatteordning svarende til den, der finder anvendelse på personer hjemmehørende i Portugal, og således drage fordel af det i CIRS' artikel 43, stk. 2, fastsatte fradrag på 50% samt progressive satser på betingelse af, at der indgives en selvangivelse i Portugal af deres samlede globale indkomst. I det foreliggende tilfælde har MK valgt den skatteordning, der er fastsat i CIRS' artikel 72, stk. 1, og ikke den, som er fastsat i CIRS' artikel 72, stk. 9 og 10.

- 16 MK har imidlertid anført, at Domstolen i en sag vedrørende etableringsfriheden fastslog, at et valg mellem at anvende en skatteordning, der er diskriminerende, eller en anden ordning, som ikke er diskriminerende, ikke kan udelukke de diskriminerende virkninger af den første af disse to skatteordninger (dom af 18.3.2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 50 og 51).
- 17 Den forelæggende ret ønsker således oplyst, om de ændringer, der blev foretaget i portugisisk skatteret som følge af dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) – dvs. bl.a. indførelsen af muligheden for, at ikke-hjemmehørende personer i henhold til CIRS' artikel 72, stk. 9 og 10, kan vælge en skatteordning svarende til den, der finder anvendelse på hjemmehørende personer, og således at drage fordel af det fradrag på 50%, der er fastsat i denne lovs artikel 43, stk. 2 – er tilstrækkelige til at imødegå den restriktion for kapitalbevægelserne, som Domstolen fastslog i den nævnte dom.
- 18 På denne baggrund har Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (voldgiftsret i skatteretlige sager (center for forvaltningsvoldgift – CAAD)) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal bestemmelserne i artikel [18 TEUF og 63 TEUF – 65 TEUF] fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning som den i denne sag omhandlede (artikel 43, stk. 2, i [CIRS]), [der er blevet ændret ved indsættelsen af stk. 9 og 10 i CIRS' artikel 72], med henblik på at muliggøre, at avancer ved salg af fast ejendom beliggende i en medlemsstat (Portugal) foretaget af en person, som er hjemmehørende i en anden EU-medlemsstat (Frankrig), efter [den skattepligtige persons] valg ikke pålægges en større skattebyrde end den, der for samme form for transaktion ville blive pålagt avancer, som realiseres af en person, der er hjemmehørende i den stat, hvori den faste ejendom er beliggende?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 19 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 18 TEUF og 63 TEUF – 65 TEUF skal fortolkes således, at disse bestemmelser er til hinder for en medlemsstats lovgivning, der med henblik på at muliggøre, at avancer ved overdragelse af en fast ejendom beliggende i denne medlemsstat foretaget af en skattepligtig person, som er hjemmehørende i en anden medlemsstat, ikke pålægges en større skattebyrde end den, der for samme form for transaktion ville blive pålagt avancer, som realiseres af en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte medlemsstat, gør den skatteordning, som skal anvendes, afhængig af den nævnte skattepligtige persons valg.

Om de principper og friheder, der finder anvendelse

- 20 Det skal indledningsvis bemærkes, at artikel 18 TEUF efter fast retspraksis kun kan anvendes selvstændigt på forhold omfattet af EU-retten, for hvilke EUF-traktaten ikke indeholder særlige bestemmelser om forbud mod forskelsbehandling (jf. i denne retning dom af 11.10.2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).
- 21 EUF-traktaten indeholder bl.a. i artikel 63 en særlig bestemmelse om forbud mod forskelsbehandling på området for de frie kapitalbevægelser (jf. i denne retning dom af 11.10.2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).
- 22 Det følger desuden af Domstolens praksis, at en transaktion vedrørende realisering af en investering i fast ejendom som den, der er omhandlet i hovedsagen, udgør en kapitalbevægelse (dom af 11.10.2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

- 23 Det følger heraf, at overdragelse af en fast ejendom beliggende på en medlemsstats område, som mod vederlag foretages af ikke-hjemmehørende fysiske personer, er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 63 TEUF.
- 24 For så vidt som der i forelæggelsesafgørelsen ikke er anført noget forhold, der kan medføre, at en sådan transaktion omfattes af anvendelsesområdet for artikel 64 TEUF, er det i det foreliggende tilfælde desuden uforholdt at behandle spørgsmålet i lyset af bestemmelserne i denne artikel.

Om de frie kapitalbevægelser

- 25 Det skal bemærkes, at artikel 63 TEUF forbyder alle restriktioner for kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne med forbehold af de begrundelser, der er omhandlet i artikel 65 TEUF.
- 26 I det foreliggende tilfælde fremgår det af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at CIRS' artikel 43, stk. 2, og artikel 72, stk. 1, i tilfælde af avancer realiseret ved overdragelse mod vederlag af en fast ejendom beliggende i Portugal foreskrev forskellige beskatningsregler alt efter, om de skattepligtige personer var hjemmehørende på denne medlemsstats område eller ej.
- 27 Navnlig fremgik det af CIRS' artikel 43, stk. 2, at avancer, der realiseredes af hjemmehørende personer ved overdragelse af fast ejendom i Portugal, kun blev medregnet med 50% af værdien. For ikke-hjemmehørende personer bestemte CIRS' artikel 72, stk. 1, derimod, at beskatningen af disse avancer skulle beregnes af hele værdien med den selvstændige sats på 28%.
- 28 Heraf følger, at i henhold til disse bestemmelser var beskatningsgrundlaget for denne form for avancer ikke det samme for hjemmehørende og ikke-hjemmehørende personer. For salget af en fast ejendom beliggende i Portugal blev ikke-hjemmehørende personer således i tilfælde af, at der blev realiseret avancer, pålagt en større skattebyrde end den, der fandt anvendelse på hjemmehørende personer, og befandt sig følgelig i en mindre fordelagtig situation end de sidstnævnte personer (jf. i denne retning dom af 11.10.2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 37).
- 29 Mens ikke-hjemmehørende personer i medfør af CIRS' artikel 72, stk. 1, blev beskattet med en sats på 28% af et beskatningsgrundlag, der repræsenterede de samlede realiserede avancer, gjorde den omstændighed, at kun halvdelen af de avancer, der blev realiseret af en hjemmehørende person, blev medregnet i beskatningsgrundlaget, det nemlig muligt for den hjemmehørende person systematisk at være omfattet af en lavere skattebyrde med hensyn til avancerne, uanset den skattesats, som fandt anvendelse på den pågældendes samlede indkomst, da hjemmehørende personers indkomster ifølge de af den portugisiske regering fremsatte bemærkninger var undergivet en beskatning, der blev foretaget efter en progressiv skattesatsskala, hvis højeste sats var på 48%, og dette til trods for, at der kunne opkræves en yderligere solidaritetsskat på 2,5% af skattepligtige indkomster mellem 80 000 EUR og 250 000 EUR og på 5%, når dette beløb var højere.
- 30 Domstolen har imidlertid allerede i dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 40), haft lejlighed til at fastslå, at den omstændighed, at CIRS' artikel 43, stk. 2, fastsatte et beskatningsgrundlag på 50% for avancer realiseret udelukkende af skattepligtige personer, der var hjemmehørende i Portugal, og ikke af ikke-hjemmehørende skattepligtige personer, udgjorde en ved artikel 63 TEUF forbudt restriktion for kapitalbevægelserne.
- 31 Denne konstatering drages ikke i tvivl af præmis 44 i dom af 19. november 2015, Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765), hvorved Domstolen fastslog, at en forskellig behandling af ikke-hjemmehørende skattepligtige og hjemmehørende skattepligtige, som består i, at de førstnævntes bruttoindkomst pålægges en endelig beskatning med en enkelt sats ved en kildebeskatning, mens hjemmehørende skattepligtiges nettoindkomst beskattes efter en progressiv skatteskala kombineret med et bundfradrag, er forenelig med EU-retten, for så vidt som en sådan konstatering dog er undergivet en betingelse om,

at den enkelte sats ikke er højere end den sats, der ville følge af den pågældende skattepligtiges anvendelse af den progressive skatteskala på nettoindkomster ud over bundfradraget. I det foreliggende tilfælde fører den omhandlede differentierede skatteordning, således som det fremgår af denne doms præmis 29, til, at ikke-hjemmehørende personer i tilfælde af realisering af avancer ved salg af ejendomme systematisk pålægges en større skattebyrde end den, der finder anvendelse på hjemmehørende personer.

- 32 Fastsættelsen af et beskatningsgrundlag på 50% for avancer realiseret af samtlige skattepligtige personer, der er hjemmehørende i Portugal, men ikke for ikke-hjemmehørende skattepligtige personer, som har valgt den skatteordning, der er fastsat i CIRS' artikel 72, stk. 1, udgør på denne baggrund en ved artikel 63, stk. 1, TEUF forbudt restriktion for kapitalbevægelser.
- 33 Det skal derfor efterprøves, om en sådan restriktion kan anses for objektivt begrundet i lyset af artikel 65, stk. 1 og 3, TEUF.

Hvorvidt der i lyset af artikel 65, stk. 1 og 3, TEUF foreligger en begrundelse for restriktionerne for de frie kapitalbevægelser

- 34 Det følger af stk. 1 i artikel 65 TEUF, sammenholdt med samme artikels stk. 3, at medlemsstaterne i deres nationale lovgivning kan sondre mellem hjemmehørende og ikke-hjemmehørende skattepligtige personer, for så vidt som denne sondring ikke udgør et middel til vilkårlig forskelsbehandling eller en skjult begrænsning af de frie kapitalbevægelser.
- 35 Der skal derfor sondres mellem forskellig behandling, der er tilladt efter artikel 65, stk. 1, litra a), TEUF, og vilkårlig forskelsbehandling, der er forbudt efter nævnte artikels stk. 3. I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at nationale skattebestemmelser, såsom CIRS' artikel 43, stk. 2, og artikel 72, stk. 1, kun kan anses for forenelige med traktatens bestemmelser om de frie kapitalbevægelser, hvis den forskellige behandling vedrører situationer, som ikke er objektivt sammenlignelige eller er begrundet i tvingende almene hensyn (jf. i denne retning dom af 11.10.2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, præmis 44 og 45 og den deri nævnte retspraksis).
- 36 I det foreliggende tilfælde vedrører den i den portugisiske lovgivning fastsatte forskellige behandling af hjemmehørende og ikke-hjemmehørende skattepligtige personer situationer, der er objektivt sammenlignelige. Denne forskellige behandling er desuden ikke begrundet i et tvingende alment hensyn.
- 37 Hvad for det første angår spørgsmålet om, hvorvidt situationerne er sammenlignelige, skal det bemærkes, at Domstolen i præmis 50 i dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), allerede har fastslået, at den beskatning af avancer, der følger af overdragelsen af en fast ejendom, i henhold til CIRS' artikel 43, stk. 2, og artikel 72, stk. 1, for det første kun vedrører en enkelt kategori af de skattepligtige personers indkomster, uanset om de skattepligtige personer er hjemmehørende eller ikke-hjemmehørende, at denne beskatning for det andet vedrører begge disse kategorier af skattepligtige personer, og at den medlemsstat, hvor den skattepligtige indkomst finder sin kilde, for det tredje altid er Den Portugisiske Republik.
- 38 Det følger af det ovenstående og navnlig af denne doms præmis 29, at der ikke er nogen objektiv forskel i situationen for hjemmehørende skattepligtige personer og ikke-hjemmehørende skattepligtige personer, der kan begrunde en forskellig skattemæssig behandling af disse i henhold til CIRS' artikel 43, stk. 2, og artikel 72, stk. 1, for så vidt angår beskatningen af den positive saldo af avancer realiseret som følge af overdragelse af fast ejendom beliggende i Portugal. Den situation, som en ikke-hjemmehørende skattepligtig person såsom MK befinder sig i, er derfor sammenlignelig med situationen for en hjemmehørende skattepligtig person.

- 39 Denne konstatering ændres ikke af ratio legis bag CIRS' artikel 43, stk. 2, som fastsætter et fradrag på 50%, der finder anvendelse på avancer realiseret af hjemmehørende personer, som ifølge den portugisiske regering består i at undgå en overdreven beskatning af disse indkomster, der anses for at være usædvanlige og tilfældige, for så vidt som der ikke er noget, der gør det muligt at udelukke, at denne betragtning aldrig kan komme til at vedrøre ikke-hjemmehørende skattepligtige personer.
- 40 Hvad for det andet angår spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger begrundelser i tvingende almene hensyn, skal det bemærkes, at den portugisiske regering ikke har gjort gældende, at sådanne hensyn foreligger. Den nævnte regering har ikke desto mindre gjort gældende, at CIRS' artikel 43, stk. 2, i forbindelse med beskatningen af den positive saldo af ejendomsavancer realiseret i Portugal har til formål at undgå at straffe skattepligtige personer, der er hjemmehørende i Portugal, eller ikke-hjemmehørende skattepligtige personer, der vælger at blive beskattet som sådanne i henhold til CIRS' artikel 72, stk. 9 og 10, som følge af anvendelsen af en progressiv sats på dem.
- 41 I præmis 58-60 i dom af 11. oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), fastslog Domstolen imidlertid, at den skattemæssige fordel, der indrømmedes hjemmehørende personer, og som bestod i en nedsættelse med halvdelen af beskatningsgrundlaget for realiserede avancer, under alle omstændigheder oversteg sit modstykke, der bestod i anvendelsen af en progressiv sats ved beskatningen af deres indkomst. Følgelig fastslog Domstolen i den sag, der gav anledning til den nævnte dom, at det ikke var godtgjort, at der var en direkte sammenhæng mellem den pågældende skattemæssige fordel og udligningen af denne fordel ved en bestemt skatteopkrævning, og at den restriktion, som fulgte af den omhandlede nationale lovgivning, derfor ikke kunne begrundes i hensynet til at sikre sammenhængen i skattesystemet.

Om muligheden for at blive beskattet efter de samme regler som hjemmehørende personer

- 42 Det skal indledningsvis bemærkes, at den omstændighed, at personer, som er hjemmehørende i Unionen eller i EØS, i henhold til CIRS' artikel 72, stk. 9 og 10, kan vælge en skatteordning svarende til den, der finder anvendelse på i Portugal hjemmehørende personer, og således at drage fordel af det fradrag på 50%, som er fastsat i denne lovs artikel 43, stk. 2, gør det muligt for en ikke-hjemmehørende skattepligtig person såsom MK at vælge mellem en diskriminerende skatteordning – nemlig den, der er fastsat i CIRS artikel 72, stk. 1 – og en anden skatteordning, som ikke er diskriminerende.
- 43 Det skal i denne henseende understreges, at en sådan valgmulighed ikke i det foreliggende tilfælde kan udelukke de diskriminerende virkninger af den første af disse to skatteordninger.
- 44 Såfremt det anerkendes, at valgmuligheden har en sådan virkning, vil konsekvensen nemlig blive den, at en skatteordning, der isoleret set fortsat er en tilsidesættelse af artikel 63 TEUF, fordi den er diskriminerende, lovliggøres (jf. i denne retning dom af 18.3.2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 52).
- 45 Som Domstolen allerede har haft lejlighed til at præcisere, forholder det sig desuden således, at en national ordning, der begrænser en grundlæggende frihed, som er sikret ved EUF-traktaten – i det foreliggende tilfælde de frie kapitalbevægelser – stadig er lige uforenelig med EU-retten, uanset om anvendelsen heraf er fakultativ (jf. i denne retning dom af 18.3.2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis).
- 46 Det følger heraf, at den omstændighed, at den ikke-hjemmehørende skattepligtige person i tvisten i hovedsagen kan vælge at blive beskattet efter de samme regler som dem, der finder anvendelse på hjemmehørende skattepligtige personer, ikke kan gøre den restriktion, som er blevet fastslået i denne doms præmis 32, forenelig med traktaten.

- 47 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 63 TEUF, sammenholdt med artikel 65 TEUF, skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en medlemsstats lovgivning, der med henblik på at muliggøre, at avancer ved overdragelse af en fast ejendom beliggende i denne medlemsstat foretaget af en skattepligtig person, som er hjemmehørende i en anden medlemsstat, ikke pålægges en større skattebyrde end den, der for samme form for transaktion ville blive pålagt avancer, som realiseres af en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte medlemsstat, gør den skatteordning, som skal anvendes, afhængig af den nævnte skattepligtige persons valg.

Sagsomkostninger

- 48 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 sagsomkostningerne. Bortset fra de 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 (Første Afdeling) for ret:

Artikel 63 TEUF, sammenholdt med artikel 65 TEUF, skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en medlemsstats lovgivning, der med henblik på at muliggøre, at avancer ved overdragelse af en fast ejendom beliggende i denne medlemsstat foretaget af en skattepligtig person, som er hjemmehørende i en anden medlemsstat, ikke pålægges en større skattebyrde end den, der for samme form for transaktion ville blive pålagt avancer, som realiseres af en person, der er hjemmehørende i den førstnævnte medlemsstat, gør den skatteordning, som skal anvendes, afhængig af den nævnte skattepligtige persons valg.

Underskrifter