

# Υπόθεση C-510/08

**Vera Mattner**

**κατά**

**Finanzamt Velbert**

(αίτηση του Finanzgericht Düsseldorf  
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων — Άρθρα 56 ΕΚ και 58 ΕΚ — Φόρος  
δωρεάς — Οικόπεδο με κτίσμα — Δικαίωμα εκπτώσεως ποσού  
από τη φορολογητέα βάση — Διαφορετική μεταχείριση κατοίκων ημεδαπής  
και κατοίκων αλλοδαπής»

Απόφαση του Δικαστηρίου (δεύτερο τμήμα) της 22ας Απριλίου 2010 . . . I - 3556

Περίληψη της αποφάσεως

*Ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων — Περιορισμοί — Φόρος δωρεάς  
(Άρθρα 56 ΕΚ και 58 ΕΚ)*

I - 3553

Οι διατάξεις του άρθρου 56 ΕΚ, σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 58 ΕΚ, πρέπει να ερμηνεύονται κατά την έννοια ότι απαγορεύουν κανονιστική ρύθμιση κράτους μέλους, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία προβλέπει, όσον αφορά τον υπολογισμό του φόρου δωρεάς, μικρότερο αφορολόγητο ποσό στην περίπτωση δωρεάς ακινήτου κειμένου στο εν λόγω κράτος μέλος αν, κατά τον χρόνο της δωρεάς, αμφότεροι ο δωρητής και ο δωρεοδόχος είναι κάτοικοι άλλου κράτους μέλους, σε σχέση με το αφορολόγητο ποσό που προβλέπει αν ένας τουλάχιστον από τους συμβαλλομένους είναι, κατά τον ίδιο χρόνο, κάτοικος του πρώτου κράτους μέλους.

Συγκεκριμένα, εφόσον, κατά τις διατάξεις της εν λόγω κανονιστικής ρυθμίσεως, το ύψος του ποσού που εκπίπτει από τη φορολογητέα αξία του ακινήτου εξαρτάται από τον τόπο κατοικίας του δωρητή και του δωρεοδόχου κατά τον χρόνο της δωρεάς, η υψηλότερη φορολογική επιβάρυνση της δωρεάς μεταξύ κατοίκων αλλοδαπής συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων.

Η εν λόγω διαφορετική μεταχείριση δεν μπορεί να δικαιολογηθεί με το επιχείρημα ότι αφορά αντικειμενικώς διαφορετικές περιπτώσεις. Αν εθνική κανονιστική ρύθμιση προβλέπει, όσον αφορά τη φορολόγηση δωρηθέντος ακινήτου κειμένου στο οικείο

κράτος μέλος, την ίδια μεταχείριση για τον δωρεοδόχο που είναι κάτοικος αλλοδαπής, όταν και ο δωρητής είναι κάτοικος αλλοδαπής, για τον δωρεοδόχο ανεξαρτήτως του αν είναι κάτοικος ημεδαπής ή αλλοδαπής, όταν ο δωρητής είναι κάτοικος ημεδαπής, καθώς και για τον δωρεοδόχο που είναι κάτοικος ημεδαπής, όταν ο δωρητής είναι κάτοικος αλλοδαπής, η μεταχείριση αυτή δεν μπορεί, χωρίς να παραβιαστεί η νομοθεσία της Ένωσης, να διαφοροποιείται όσον αφορά το αφορολόγητο ποσό. Ο εθνικός νομοθέτης, εφόσον επιφυλάσσει για τις δωρεές την ίδια μεταχείριση σε αμφότερες αυτές τις περιπτώσεις, όσον αφορά τον φόρο δωρεάς, εξαιρουμένου του αφορολογητού ποσού που δικαιούται ο δωρεοδόχος, δέχεται ουσιαστικά ότι, όσον αφορά τον τρόπο και τις προϋποθέσεις επιβολής του φόρου, δεν υφίσταται μεταξύ των δύο αυτών περιπτώσεων καμία αντικειμενική διαφορά δυνάμενη να δικαιολογήσει τη διαφορετική μεταχείρισή τους.

Εξάλλου, το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται το δωρηθέν ακίνητο δεν μπορεί, προκειμένου να δικαιολογήσει οφειλόμενο στη νομοθεσία του περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, να επικαλεστεί την ανεξάρτητη από τη βούλησή του ύπαρξη διατάξεως περί αφορολογητού ποσού σε άλλο κράτος μέλος, όπως το κράτος μέλος στο οποίο κατοικούν ο δωρητής και ο δωρεοδόχος, διατάξεως χάρη στην οποία ο δωρεοδόχος μπορεί να αντισταθμίσει, εν όλω ή εν μέρει, τη ζημία που υφίσταται λόγω της μείωσης του αφορολογητού ποσού κατά τον υπολογισμό του φόρου δωρεάς στο κράτος όπου βρίσκεται το ακίνητο. Τούτο ισχύει, κατά μείζονα λόγο, αν στο κράτος μέλος όπου κατοικούν ο δωρητής και ο δωρεοδόχος, το αφορολόγητο ποσό είναι μικρότερο από το προβλεπόμενο στο κράτος μέλος όπου βρίσκεται το δωρηθέν ακίνητο ή αν η αξία του ακινήτου καθορίζεται σε υψηλότερο επίπεδο σε σχέση με το κράτος μέλος αυτό.

Περαιτέρω, ο κίνδυνος καταστρατηγήσεως των φορολογικών διατάξεων περί κληρονομιών δια της πραγματοποιήσεως ταυτόχρονων δωρεών ή δια της μεταβιβάσεως του συνόλου της περιουσίας με διαδοχικές δωρεές σε βάθος χρόνου δεν δικαιολογεί, όταν είναι προδήλως υποθετικός, περιορισμό του αφορολογήτου ποσού. Όσον αφορά το ενδεχόμενο μεταγενέστερων δωρεών, το κράτος μέλος όπου βρίσκεται το δωρηθέν ακίνητο θεμιτώς επιδιώκει να αποτρέψει την καταστρατήγηση των κανόνων φορολογίας των δωρεών δια του κατακερματισμού μιας μεγαλύτερης δωρεάς σε περισσότερες μεταξύ των ιδίων προσώπων, πλην όμως τέτοιος κίνδυνος καταστρατηγήσεως υφίσταται τόσο στις δωρεές μεταξύ κατοίκων αλλοδαπής όσο και στις δωρεές όπου ένας εκ των συμβαλλομένων είναι ημεδαπός. Εφόσον, προς αποτροπή του κατακερματισμού των δωρεών, η εθνική κανονιστική ρύθμιση προβλέπει, για τις δωρεές όπου ο ένας εκ των συμβαλλομένων είναι κάτοικος ημεδαπής ότι δεν ισχύει το μικρότερο, αλλά το υψηλότερο αφορολόγητο ποσό, το οποίο, μάλιστα, εκπίπτει εφάπαξ από τη συνολική βάση επιβολής

του φόρου που προκύπτει από τις συνυπολογιζόμενες δωρεές, η εφαρμογή του χαμηλού αφορολογήτου ορίου δεν αποτελεί το κατάλληλο μέσο για την επίτευξη του σκοπού της διατάξεως αυτής.

Η επίμαχη στην κύρια δίκη κανονιστική ρύθμιση δεν δικαιολογείται από την ανάγκη διατηρήσεως της συνοχής του εθνικού φορολογικού συστήματος, διότι το φορολογικό πλεονέκτημα που προκύπτει, στο κράτος μέλος όπου βρίσκεται το δωρηθέν ακίνητο, λόγω του υψηλότερου αφορολογήτου ορίου που ισχύει αν ένας εκ των συμβαλλομένων στη δωρεά είναι κάτοικος του κράτους αυτού, δεν αντισταθμίζεται από συγκεκριμένα φορολογικά επιβάρυνση στο πλαίσιο του φόρου δωρεάς.

(βλ. σκέψεις 28, 35, 38, 42, 44, 46, 48-51, 54-56 και διατακτ.)