



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 18 mars 2021 \*

”Begäran om förhandsavgörande – Direkt beskattning – Skatt på kapitalvinster på fast egendom – Fri rörlighet för kapital – Beskattningsunderlag – Diskriminering – Möjlighet att välja att beskattas enligt samma villkor som personer med hemvist i landet – Förenlighet med unionsrätten”

I mål C-388/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för skiljedomar i förvaltningsrättsliga mål – CAAD), Portugal) genom beslut av den 30 april 2019, som inkom till domstolen den 17 maj 2019, i målet

**MK**

mot

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-C. Bonichot samt domarna L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan och N. Jääskinen (referent),

generaladvokat: G. Hogan,

justitiesekreterare: handläggaren M. Longar,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 1 oktober 2020,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- MK, genom A. Gaspar Schwalbach, advogado,
- Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno och P. Barros da Costa, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. Afonso, N. Gossement och W. Roels, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 19 november 2020 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

\* Rättegångsspråk: portugisiska.

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 18 och 63–65 FEUF.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan MK och Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- och tullmyndigheten, Portugal) (nedan kallad AT). Målet rör AT:s beskattningsbeslut avseende MK:s inkomster för år 2017.

### Tillämpliga bestämmelser

- 3 Artikel 43 i Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (lagen om inkomstskatt för fysiska personer), i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad CIRS), hade rubriken ”Kapitalvinster”. I punkterna 1 och 2 i den artikeln angavs följande:

”1 – Inkomster som ska anses vara kapitalvinster ska tas upp med ett belopp motsvarande skillnaden mellan de kapitalvinster och kapitalförluster som realiserats under samma år och som fastställts i enlighet med följande artiklar.

2 – Det saldo som avses i föregående punkt, avseende sådana överlåtelser som görs av personer med hemvist i landet och som avses i artikel 10.1 a, c och d, ska endast beaktas till 50 procent av beloppet, oavsett om saldot är positivt eller negativt.”

- 4 I artikel 68.1 CIRS fastställs den progressiva skatteskalen för skatteskiten. År 2017 tillämpades den maximala skattesatsen på 48 procent på beskattningsbar inkomst som översteg 80 640 euro.
- 5 Enligt artikel 68 bis CIRS skulle en extra solidaritetsskatt på 2,5 procent tas ut på beskattningsbara inkomster mellan 80 000 och 250 000 euro. På inkomster över 250 000 euro var solidaritetsskattesatsen 5 procent.
- 6 I artikel 72 CIRS, med rubriken ”Särskild skattesats”, föreskrevs bland annat följande:

”1 – Följande ska beskattas med en fristående skattesats på 28 procent:

- a) kapitalvinster som avses i artikel 10.1 a och d och som uppbärs av personer som saknar hemvist i Portugal, under förutsättning att vinsterna inte härrör från ett fast driftsställe i Portugal;

...

9 – Personer med hemvist i en annan medlemsstat i Europeiska unionen eller i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet [(EES)], i det sistnämnda fallet under förutsättning att det förekommer utbyte av information om skattefrågor, kan beträffande sådana inkomster som avses i punkterna 1 a, 1 b och 2 välja att låta dessa inkomster beskattas enligt den skattesats som skulle ha tillämpats, i enlighet med den tabell som anges i artikel 68.1, om inkomsterna hade uppburits av personer med hemvist i Portugal.

10 – Vid fastställandet av den skattesats som avses i föregående punkt ska samtliga inkomster, även de som förvärvats utanför Portugal, beaktas på samma villkor som de som gäller för personer med hemvist i landet.

...”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 7 MK har skatterättslig hemvist i Frankrike.
- 8 Den 17 januari 2002 förvärvade MK fast egendom belägen i Portugal för 79 807,66 euro.
- 9 Den 17 juli 2017 sålde MK den fasta egendomen till ett pris av 180 000 euro.
- 10 Den 31 maj 2018 lämnade MK in en periodisk inkomstdeklaration i vilken han, utöver inkomst från fast egendom på 8 800 euro, redovisade överlåtelsen av nämnda fasta egendom samt utgifter och kostnader för köp och försäljning av densamma.
- 11 På framsidan av deklarationen, i fältet 8B, kryssade sökanden i ruta 4 (för ”personer utan hemvist i landet”), ruta 6 (för ”personer med hemvist i Europeiska unionen”) och ruta 7 (varigenom han valde att låta sig omfattas av de beskattningsbestämmelser som är tillämpliga på personer utan hemvist i landet). Han valde bort alternativet i ruta 9 (beskattning enligt de allmänna skattesatserna i artikel 68 CIRS) samt alternativet i ruta 10 (möjlighet att välja beskattning enligt de bestämmelser som gäller för personer med hemvist i landet).
- 12 Den 5 juli 2018 utfärdade AT ett beskattningsbeslut enligt vilket inkomstskatten för år 2017 uppgick till 24 654,22 euro. Beloppet hade beräknats genom att den enhetliga skattesatsen på 28 procent som gällde för personer utan hemvist i landet hade tillämpats på hela saldot från den realiserade kapitalvinsten på den fasta egendomen med stöd av artikel 72.1 CIRS. Detta var i enlighet med det val som MK hade angett i sin skattedeklaration.
- 13 Den 30 november 2018 överklagade MK beslutet till den hänskjutande domstolen Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för skiljedomar i förvaltningsrättsliga mål – CAAD) Portugal), och gjorde gällande att beslutet var olagligt eftersom det grundade sig på lagstiftning som medförde diskriminering av skattskyldiga personer med hemvist i andra medlemsstater än Republiken Portugal (nedan kallade personer utan hemvist i landet) i förhållande till skattskyldiga personer med hemvist i Portugal. MK hävdade att denna lagstiftning, på samma sätt som domstolen funnit vara fallet i domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), utgjorde en restriktion av den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63.1 FEUF.
- 14 AT gjorde vid den hänskjutande domstolen gällande att de bestämmelser som är tillämpliga på omständigheterna i det nu aktuella nationella målet skiljer sig från dem som var tillämpliga på omständigheterna i det mål som avgjordes genom domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600). Visserligen slog domstolen i den domen fast att artikel 43.2 CIRS, enligt vilken det endast är de kapitalvinster som realiserats av skattskyldiga personer med hemvist i Portugal som ska beaktas till 50 procent av värdet, ledde till en tyngre skattebörda för personer utan hemvist i landet och därmed utgjorde en sådan restriktion för kapitalrörelser som är förbjuden enligt artikel 63 FEUF.
- 15 AT har emellertid preciserat att den portugisiska lagstiftaren ändrade den tillämpliga lagstiftningen till följd av domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), genom att i artikel 72.9 och 72.10 CIRS införa en möjlighet för personer utan hemvist i landet att välja att omfattas av skatteregler liknande dem som tillämpas på personer med hemvist i Portugal och att således komma i åtnjutande av det avdrag på 50 procent som föreskrivs i artikel 43.2 CIRS samt av de progressiva skattesatserna, under förutsättning att de deklarerar alla sina globala inkomster i Portugal. I förevarande fall har MK valt att omfattas av skattereglerna enligt artikel 72.1 CIRS och inte skattereglerna enligt 72.9 och 72.10 CIRS.

- 16 MK har dock erinrat om att EU-domstolen i ett mål om etableringsfriheten slog fast att det faktum att det finns möjlighet att välja mellan diskriminerande skatteregler och andra skatteregler som inte är diskriminerande, inte utesluter att de förstnämnda skattereglerna har diskriminerande effekter (dom av den 18 mars 2010, *Gielen*, C-440/08, EU:C:2010:148, punkterna 50 och 51).
- 17 Den hänskjutande domstolen frågar sig således om de ändringar som gjorts i den portugisiska lagstiftningen till följd av domen av den 11 oktober 2007, *Hollmann* (C-443/06, EU:C:2007:600), särskilt införandet av möjligheten för personer utan hemvist i landet att, med stöd av artikel 72.9 och 72.10 CIRS, välja att omfattas av skatteregler liknande dem som tillämpas på personer med hemvist i landet, och att således komma i åtnjutande av det avdrag på 50 procent som medges enligt artikel 43.2 CIRS, räcker för att avhjälpa den restriktion för kapitalrörelser som domstolen slog fast i den domen.
- 18 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för skiljedomar i förvaltningsrättsliga mål – CAAD)) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Ska artiklarna [18 och 63–65 FEUF] sammantagna tolkas så, att de utgör hinder för nationell lagstiftning, såsom den som är i fråga i förevarande mål (artikel 43.2 [CIRS]), vilken har ändrats [genom införandet av artikel 72.9 och 72.10 CIRS] för att göra det möjligt att, genom ett val som görs av den skattskyldiga personen, undvika att skattebördan för en kapitalvinst som uppstår till följd av att fast egendom belägen i en medlemsstat (Portugal) avyttras av en person som har hemvist i en annan medlemsstat i Europeiska unionen (Frankrike), blir tyngre än skattebördan för en kapitalvinst som realiserar av en person med hemvist i den stat där den fasta egendomen är belägen, vid samma typ av transaktion?”

### **Prövning av tolkningsfrågan**

- 19 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 18 och 63–65 FEUF ska tolkas så, att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat som – för att göra det möjligt att undvika att skattebördan för en kapitalvinst som uppstår till följd av att fast egendom belägen i den medlemsstaten avyttras av en person som har hemvist i en annan medlemsstat, blir tyngre än skattebördan för en kapitalvinst som, vid samma typ av transaktion, realiserar av en person med hemvist i den förstnämnda medlemsstaten – låter frågan om vilka skatteregler som är tillämpliga vara beroende av den skattskyldiga personens val.

### ***Tillämpliga principer och friheter***

- 20 Det ska inledningsvis erinras om att enligt fast rättspraxis kan artikel 18 FEUF endast tillämpas fristående i sådana fall som omfattas av unionsrätten, men för vilka det inte har föreskrivits några särskilda regler om icke-diskriminering i EUF-fördraget (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 oktober 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 28 och där angiven rättspraxis).
- 21 I EUF-fördraget föreskrivs dock bland annat, i artikel 63, en särskild regel om icke-diskriminering på det område som omfattas av fri rörlighet för kapital (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 oktober 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 29 och där angiven rättspraxis).
- 22 Det framgår dessutom av domstolens praxis att en transaktion som rör avyttring av fast egendom liknande den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen utgör en kapitalrörelse (dom av den 11 oktober 2007, *Hollmann*, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

- 23 Härav följer att när fast egendom belägen i en medlemsstat överläts, mot vederlag, av fysiska personer utan hemvist i landet, är artikel 63 FEUF tillämplig på överlåtelsen.
- 24 Vidare innehåller beslutet om hänskjutande inte några uppgifter som skulle kunna göra artikel 64 FEUF tillämplig på en sådan transaktion. Det saknas således i förevarande fall anledning att pröva frågan utifrån bestämmelserna i den artikeln.

### *Den fria rörligheten för kapital*

- 25 Det ska erinras om att artikel 63 FEUF innehåller ett förbud mot alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstaterna, med förbehåll för de rättfärdigande grunder som anges i artikel 65 FEUF.
- 26 Av begäran om förhandsavgörande framgår att artiklarna 43.2 och 72.1 CIRS innehöll olika regler för beskattningen av kapitalvinst som uppstått till följd av överlåtelse mot vederlag av fast egendom belägen i Portugal, beroende på om de inkomstskatteskyldiga personerna hade hemvist i den medlemsstaten eller inte.
- 27 I synnerhet gällde enligt artikel 43.2 CIRS att kapitalvinst som personer med hemvist i landet realiserar vid överlåtelse av fast egendom belägen i Portugal endast skulle beaktas till 50 procent av beloppet. Om samma kapitalvinst däremot realiserar av personer som saknar hemvist i landet, skulle enligt artikel 72.1 CIRS skatt tas ut på det totala beloppet, med tillämpning av den fristående skattesatsen på 28 procent.
- 28 Av detta följer att beskattningsunderlaget för denna typ av kapitalvinster enligt dessa bestämmelser inte var detsamma för personer med och personer utan hemvist i landet. För försäljningen av en och samma fasta egendom belägen i Portugal fick personer utan hemvist i landet, vid en eventuell kapitalvinst, sålunda bära en tyngre skattebörda än personer med hemvist i landet, vilket innebar att de hamnade i en mindre gynnsam situation än de sistnämnda (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 oktober 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 37).
- 29 Domstolen konstaterar nämligen att medan det för en person utan hemvist i landet, enligt artikel 72.1 CIRS, gällde att en skattesats på 28 procent skulle tillämpas på ett underlag som utgjordes av hela den realiserade kapitalvinsten, innebär det faktum att endast hälften av det belopp som kapitalvinsten uppgick till hos en person *med hemvist* i landet skulle beaktas, att den sistnämnde på denna grund systematiskt medgavs en mindre tung skattebörda, oavsett vilken skattesats som tillämpades på dennes samlade inkomst, då personer med hemvist i landet – enligt den portugisiska regeringens yttrande – beskattades enligt en progressiv skatteskala där den högsta skattesatsen var 48 procent. Detta gäller trots att en extra solidaritetsskatt på 2,5 procent kan tas ut på beskattningsbara inkomster mellan 80 000 och 250 000 euro, och på 5 procent på inkomster över 250 000 euro.
- 30 Domstolen har redan, i domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 40), konstaterat att fastställandet i artikel 43.2 CIRS av ett beskattningsunderlag på 50 procent för kapitalvinster som realiserats av skattskyldiga personer som har hemvist i Portugal, som inte gäller kapitalvinster som realiserats av skattskyldiga personer utan hemvist i landet, utgör en restriktion för kapitalrörelser som är förbjuden enligt artikel 63 FEUF.
- 31 Detta konstaterande påverkas inte av den bedömning som EU-domstolen gjorde i punkt 44 i domen av den 19 november 2015, Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765). Där slog domstolen fast att det är förenligt med unionsrätten att behandla skattskyldiga personer utan hemvist i landet och skattskyldiga personer med hemvist i landet olika, genom att låta de förstnämndas bruttointäkter omfattas av en definitiv skatt enligt en enhetlig skattesats som tas ut som källskatt, medan de sistnämndas nettointäkter beskattas enligt en progressiv skatteskala som innefattar ett grundavdrag, under förutsättning dock att den enhetliga skattesatsen inte är högre än den skattesats som med tillämpning

av den progressiva skatteskalen faktiskt skulle ha tillämpats på nettointäkterna utöver grundavdraget. I förevarande fall leder den differentierade skatten, såsom framgår ovan av punkt 29, till att personer utan hemvist i landet systematiskt får bära en tyngre skattebörda än personer med hemvist i landet när de realiserar en kapitalvinst vid försäljning av fast egendom.

- 32 Under dessa omständigheter finner domstolen att fastställandet av ett beskattningsunderlag på 50 procent för kapitalvinster som realiserar av skattskyldiga personer med hemvist i Portugal, som inte gäller för skattskyldiga personer utan hemvist i landet som har valt att omfattas av de skatteregler som anges i artikel 72.1 CIRS, utgör en restriktion för kapitalrörelser som är förbjuden enligt artikel 63.1 FEUF.
- 33 Det ska således prövas huruvida det finns sakliga skäl för en sådan restriktion utifrån artikel 65.1 och 65.3 FEUF.

***Huruvida restriktionerna för den fria rörligheten för kapital kan anses vara berättigade med hänsyn till artikel 65.1 och 65.3 FEUF***

- 34 Av artikel 65.1 FEUF, jämförd med punkt 3 i samma artikel, framgår att medlemsstaterna i sin nationella lagstiftning får göra åtskillnad mellan personer med hemvist i landet och personer utan hemvist i landet, så länge denna åtskillnad inte utgör ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital.
- 35 Det gäller således att skilja den särbehandling som är tillåten enligt artikel 65.1 a FEUF från den godtyckliga diskriminering som är förbjuden enligt artikel 65.3 FEUF. Det framgår i detta avseende av domstolens praxis att för att nationella skattebestämmelser, såsom artiklarna 43.2 och 72.1 CIRS, ska kunna anses vara förenliga med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital, måste skillnaden i behandling röra situationer som inte är objektivt jämförbara eller vara motiverad av ett tvingande skäl av allmänintresse (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 oktober 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkterna 44 och 45 och där angiven rättspraxis).
- 36 I förevarande fall avser den skillnad i behandling, som föreskrivs i den portugisiska lagstiftningen, mellan skattskyldiga personer med hemvist i landet och skattskyldiga personer utan hemvist i landet, situationer som är objektivt jämförbara. Dessutom finner domstolen att skillnaden i behandling inte är motiverad av något tvingande skäl av allmänintresse.
- 37 Vad för det första gäller frågan huruvida situationerna är jämförbara, ska det erinras om tre konstateranden som domstolen gjorde i punkt 50 i domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600): Det första är att beskattningen av kapitalvinst till följd av en överlåtelse av fast egendom endast, enligt ordalydelsen i artiklarna 43.2 och 72.1 CIRS, avser ett och samma inkomstslag för de skattskyldiga, oavsett om dessa har hemvist i landet eller ej. Det andra är att denna beskattning gäller båda kategorierna av skattskyldiga personer, och det tredje är att det i samtliga fall är Republiken Portugal som är källstat för den skattepliktiga inkomsten.
- 38 Av det ovan anförda, och särskilt av punkt 29 ovan, följer att det inte föreligger någon objektiv skillnad mellan situationerna för skattskyldiga personer med hemvist i landet och skattskyldiga personer utan hemvist i landet som kan motivera att de behandlas olika i skattemässigt hänseende med stöd av artiklarna 43.2 och 72.1 CIRS vad gäller beskattningen av saldot från de kapitalvinster som realiserats till följd av överlåtelse av fast egendom belägen i Portugal. Situationen för en skattskyldig person utan hemvist i landet, såsom MK, är således jämförbar med situationen för en skattskyldig person med hemvist i landet.

- 39 Detta konstaterande påverkas inte av *ratio legis* för artikel 43.2 CIRS, i vilken det föreskrivs ett avdrag på 50 procent för kapitalvinster som realiserats av personer med hemvist i landet, vilket enligt den portugisiska regeringen utgör ett sätt att undvika en orimligt hård beskattning av dessa inkomster som betecknas som ovanliga och oväntade, eftersom det saknas stöd för att utesluta att samma övervägande kan göra sig gällande med avseende på skattskyldiga personer utan hemvist i landet.
- 40 Vad för det andra beträffar frågan om rättfärdigandegrunder som avser tvingande hänsyn av allmänintresse, påpekar domstolen att den portugisiska regeringen inte har åberopat några sådana. Regeringen har emellertid gjort gällande att syftet med artikel 43.2 CIRS, vid beskattningen av saldot från kapitalvinster på fast egendom som realiserats i Portugal, är att undvika att skattskyldiga personer med hemvist i Portugal – eller skattskyldiga personer utan hemvist i landet som, med stöd av artikel 72.9 och 72.10 CIRS, väljer att beskattas som om de hade hemvist i landet – blir lidande på grund av den progressiva skattesats som tillämpas på dem.
- 41 I punkterna 58–60 i domen av den 11 oktober 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), fann domstolen att den skattefördel som personer med hemvist i landet beviljades, bestående i en femtioprocentig minskning av underlaget för kapitalvinstbeskattningen, under alla förhållanden var större än den nackdel som det innebar att deras inkomster beskattades med tillämpning av en progressiv skattesats. I det mål som gav upphov till den domen fann domstolen följaktligen att det inte hade visats att det förelåg ett direkt samband mellan den berörda skattefördelen och kompensationen för denna fördel genom ett visst skatteuttag och att den restriktion som följde av den aktuella nationella lagstiftningen således inte kunde motiveras av behovet att upprätthålla skattesystemets inre sammanhang.

#### ***Möjligheten att välja att beskattas enligt samma villkor som personer med hemvist i landet***

- 42 Det ska omedelbart påpekas att möjligheten för personer med hemvist i unionen eller EES att, med stöd av artikel 72.9 och 79.10 CIRS, välja att omfattas av skatteregler liknande dem som tillämpas på personer med hemvist i Portugal, och att således komma i åtnjutande av det avdrag på 50 procent som föreskrivs i artikel 43.2 CIRS, gör att en skattskyldig person utan hemvist i landet som MK kan välja mellan diskriminerande skatteregler, nämligen de som föreskrivs i artikel 72.1 CIRS, och andra skatteregler som inte är diskriminerande.
- 43 Domstolen understryker i detta avseende att möjligheten att göra ett sådant val i förevarande fall inte utesluter att de förstnämnda skattereglerna har diskriminerande effekter.
- 44 Om en sådan valmöjlighet ansågs få en sådan effekt skulle detta nämligen innebära ett godkännande av skatteregler som i sig strider mot artikel 63 FEUF på grund av att de är diskriminerande till sin karaktär (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 mars 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punkt 52).
- 45 Som domstolen redan har haft tillfälle att precisera förblir en nationell lagstiftning som inskränker en grundläggande frihet som skyddas i EUF-fördraget – i det aktuella fallet den fria rörligheten för kapital – oförenlig med unionslagstiftningen, även om det är valfritt att omfattas av lagstiftningens tillämpningsområde (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 mars 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punkt 53 och där angiven rättspraxis).
- 46 Härav följer att den omständigheten att den skattskyldiga personen i det nationella målet, som saknar hemvist i landet, har getts möjlighet att välja att beskattas enligt samma villkor som personer med hemvist i landet, inte kan göra att den restriktion som konstaterats ovan i punkt 32 blir förenlig med fördraget.

- 47 Med hänsyn till det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 63 FEUF jämförd med artikel 65 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat som – för att göra det möjligt att undvika att skattebördan för en kapitalvinst som uppstår till följd av att fast egendom belägen i den medlemsstaten avyttras av en person som har hemvist i en annan medlemsstat, blir tyngre än skattebördan, vid samma typ av transaktion, för en kapitalvinst som realiserar av en person med hemvist i den förstnämnda medlemsstaten – låter frågan om vilka skatteregler som är tillämpliga vara beroende av den skattskyldiga personens val.

### **Rättegångskostnader**

- 48 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

**Artikel 63 FEUF jämförd med artikel 65 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat som – för att göra det möjligt att undvika att skattebördan för en kapitalvinst som uppstår till följd av att fast egendom belägen i den medlemsstaten avyttras av en person som har hemvist i en annan medlemsstat, blir tyngre än skattebördan, vid samma typ av transaktion, för en kapitalvinst som realiserar av en person med hemvist i den förstnämnda medlemsstaten – låter frågan om vilka skatteregler som är tillämpliga vara beroende av den skattskyldiga personens val.**

Underskrifter