

Mål C-450/09

Ulrich Schröder

mot

Finanzamt Hameln

(begäran om förhandsavgörande från Niedersächsisches Finanzgericht)

”Fri rörlighet för kapital – Direkt beskattning – Beskattning av inkomst som härrör från uthyrning av fast egendom – Avdragsrätt för periodiska utbetalningar till en förälder inom ramen för ett förskott på arv – Krav på obegränsad skattskyldighet i den ifrågavarande medlemsstaten”

Sammanfattning av domen

1. *Tolkningsfrågor – Upptagning till sakprövning – Behovet av att ge domstolen tillräckliga preciserings beträffande kontexten i faktiskt och lagstiftningsmässigt hänseende – Räckvidd och gränser*

(Artikel 267 FEUF; domstolens stadga, artikel 23)

2. *Fri rörlighet för kapital — Restriktioner — Skattelagstiftning — Inkomstskatt — Hyresinkomst*

(Artikel 63 FEUF)

1. Med hänsyn till den funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen som förfarandet enligt artikel 267 FEUF vilar på, kan det dock inte krävas att den hänskjutande domstolen innan den begär ett förhandsavgörande ska fastställa alla de faktiska omständigheter och utföra alla de rättsliga bedömningar som det åligger den att göra inom ramen för dess dömande funktion. Det räcker nämligen med att det framgår av begäran om förhandsavgörande vad som var föremål för tvisten vid den nationella domstolen och vilka de huvudsakliga frågorna för gemenskapens rättsordning är, för att medlemsstaterna ska kunna inge yttranden i enlighet med artikel 23 i EU-domstolens stadga och delta på ett ändamålsenligt sätt i målet vid domstolen.

(se punkt 19)

2. Artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken en skattskyldig person som saknar hemvist i landet inte har rätt att från inkomst av uthyrning hänförlig till fastigheter belägna i denna stat, vilka överlåtits på den skattskyldige av en förälder, dra av periodiska utbetalningar till samma förälder, samtidigt som sådant avdrag medges en skattskyldig person som har hemvist i landet, i den mån förpliktelsen att göra dessa periodiska utbetalningar följer av överlåtelsen av nämnda tillgångar.

I den mån som åtagandet från en skattskyldig person utan hemvist i landet att göra de periodiska utbetalningarna till sin förälder följer av överlåtelsen på honom av de i den aktuella medlemsstaten belägna fastigheterna, vilket det ankommer på den nationella domstolen att kontrollera, utgör dessa periodiska utbetalningar en kostnad som har direkt koppling till utnyttjandet av dessa tillgångar, varför nämnda skattskyldiga person i detta hänseende befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för en skattskyldig person med hemvist i landet.

En nationell lagstiftning som i fråga om inkomstskatt förvägrar personer som saknar hemvist i landet avdrag för en sådan kostnad, medan sådan avdragsrätt medges personer med hemvist i landet, strider under dessa förhållanden mot artikel 63 FEUF, såvida det inte finns en godtagbar motivering.

(se punkterna 46, 47, 49 och domslutet)

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 31 mars 2011 (*)

”Fri rörlighet för kapital – Direkt beskattning – Beskattning av inkomst som härrör från uthyrning av fast egendom – Avdragsrätt för periodiska utbetalningar till en förälder inom ramen för ett förskott på arv – Krav på obegränsad skattskyldighet i den ifrågavarande medlemsstaten”

I mål C-450/09,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Niedersächsisches Finanzgericht (Tyskland) genom beslut av den 14 oktober 2009, som inkom till domstolen den 19 november 2009, i målet

Ulrich Schröder

mot

Finanzamt Hameln,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.N. Cunha Rodrigues samt domarna A. Arabadjiev, U. Løhmus (referent), A. Ó Caoimh och P. Lindh,

generaladvokat: Y. Bot,

justitiesekreterare: handläggaren B. Fülöp,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 10 november 2010,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Ulrich Schröder, genom R. Geck, Rechtsanwalt,
- Finanzamt Hameln, genom P. Klose, i egenskap av ombud,
- Tysklands regering, genom C. Blaschke, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom G. de Bergues och J. S. Pilczer, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och W. Mölls, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 9 december 2010 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 18 FEUF och 63 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Ulrich Schröder och Finanzamt Hameln angående Finanzamt Hamelns beslut att neka Ulrich Schröder avdrag för de periodiska utbetalningar som han gör till sin mor, från inkomst av uthyrning av fast egendom belägen i Tyskland, vilken han förvärvat i synnerhet inom ramen för ett förskott på arv.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 Artikel 1.1 i rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (artikeln upphävd genom Amsterdamfördraget) (EGT L 178, s. 5; svensk specialutgåva, område 10, volym 1, s. 44), innehåller följande bestämmelser:

”I den mån annat inte föreskrivs i det följande skall medlemsstaterna avskaffa restriktioner för kapitalrörelser mellan personer bosatta i medlemsstaterna. För att underlätta tillämpning av detta direktiv skall kapitalrörelser klassificeras i enlighet med nomenklaturen i bilaga 1.”

4 Bland de kapitalrörelser som räknas upp i bilaga 1 till direktiv 88/361 återfinns, under rubriken XI däri, personliga kapitalrörelser, vilka bland annat omfattar gåvor och arv.

Nationell rätt

5 I 1 § i lagen om inkomstskatt (Einkommensteuergesetz), i den lydelse som är tillämplig i målet vid den nationella domstolen (BGBl. 2002 I, s. 4210) (nedan kallad EStG), föreskrivs bland annat att fysiska personer som är bosatta eller stadigvarande vistas i Tyskland är obegränsat skattskyldiga till inkomstskatt, medan de som varken är bosatta eller stadigvarande vistas i Tyskland är begränsat skattskyldiga till sådan skatt för de inkomster som de uppbär inom landet i den mening som avses i 49 § EStG. Bland de inkomster som anges i nämnda 49 § ingår inkomst av uthyrning av fast egendom belägen i Tyskland.

6 10 § EStG har rubriken ”Särskilda utgifter”. Första stycket i paragrafen har följande lydelse:

"Följande kostnader utgör särskilda utgifter när de varken är driftskostnader eller kostnader för intäkternas förvärvande:

...

1a. Periodiska eller skiftande varaktiga utbetalningar, baserade på särskilda åtaganden, vilka saknar ekonomiskt samband med inkomster som inte beaktas vid taxeringen, ..."

7 50 § EStG innehåller särskilda bestämmelser för personer som är begränsat skattskyldiga. Enligt första stycket gäller följande:

"Begränsat skattskyldiga personer har avdragsrätt för driftskostnader (4 § fjärde–åttonde stycket) eller utgifter för inkomsternas förvärvande (9 §) endast om dessa har ett ekonomiskt samband med inkomster som uppburits inom landet. ... 10 § ... är inte tillämpliga."

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 Ulrich Schröder är en tysk medborgare som är bosatt i Belgien, där han är anställd och uppbär lön.

9 Genom handling upprättad av notarius publicus den 27 april 1992 förvärvade han av sina föräldrar en fastighet belägen i Tyskland. Fastigheten belastades av en nyttjanderätt till förmån för föräldrarna. Genom handling upprättad av notarius publicus den 2 december 2002 överlät modern ytterligare fastigheter belägna i Tyskland på Ulrich Schröder och hans bror, i form av förskott på arv. De nyttjanderätter som modern dittills hade innehaft i flera fastigheter omvandlades till periodiska utbetalningar som innebar att såväl Ulrich Schröder som hans bror från den 1 december 2002 blev skyldiga att betala ett månatligt belopp på 1 000 euro till modern.

10 För år 2002 uppbar Ulrich Schröder inkomst i Tyskland med 2 785 euro avseende uthyrning av den år 1992 förvärvade egendomen, och med 749,50 euro avseende den av honom och hans bror samägda fastigheten.

11 Finanzamt Hameln taxerade Ulrich Schröder för dessa två belopp år 2002 och medgav inte avdrag för de 1 000 euro som han betalat i december år 2002.

12 Ulrich Schröder överklagade taxeringsbeslutet till Niedersächsisches Finanzgericht. Denna slog fast att rätten för en person som Ulrich Schröders bror, som är bosatt i Tyskland och därför är obegränsat skattskyldig till inkomstskatt där, till avdrag från sin skattepliktiga inkomst för sådana periodiska utbetalningar såsom för särskilda utgifter enligt 10 § första stycket punkt 1a EStG, är väl förankrad i Bundesfinanzhofs praxis. Denna har nämligen funnit, i fråga om fast egendom som överlåts såsom förskott på arv, att en avtalad ersättning, exempelvis i form av periodiska utbetalningar, inte bildar helt eller delvis vederlagsbetingade transaktioner och att ingen del av denna ersättning utgör inkomst.

13 Enligt den nationella domstolen har dock en sådan person som Ulrich Schröder, som i avsaknad av hemvist i landet endast är begränsat skattskyldig till inkomstskatt i Tyskland, inte någon rätt att dra av sådana periodiska utbetalningar från sin skattepliktiga inkomst, eftersom 50 § första stycket EStG utesluter en tillämpning av 10 § EStG för hans del.

14 Den nationella domstolen anser det vara tveksamt huruvida denna skillnad i skattemässig behandling av skattskyldiga personer med hemvist i landet och skattskyldiga personer som saknar hemvist i landet är förenlig med unionsrätten, och i synnerhet med artikel 63 FEUF.

15 Niedersächsisches Finanzgericht beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Strider det mot artiklarna [63 FEUF] och [18 FEUF] att en anhörig person som är begränsat skattskyldig i landet, till skillnad från en obegränsat skattskyldig person, inte får göra avdrag såsom för särskilda utgifter när det gäller periodiska utbetalningar som är knutna till inkomst av uthyrning och utarrendering?”

Tolkningsfrågan

Upptagande till sakprövning

16 Den tyska regeringen har hävdat att förevarande begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning, eftersom den nationella domstolen inte i tillräcklig grad har beskrivit de faktiska omständigheterna och det rättsliga sammanhanget för att ge i synnerhet medlemsstaterna möjlighet att yttra sig över förfarandet med kännedom om omständigheterna. För det första saknas nämligen närmare uppgifter om hur fastighetsöverlåtelserna till Ulrich Schröder har gått till, om upphävandet av existerande nyttjanderätter samt om betalningen av den månatliga ersättningen. För det andra är uppgifterna otillräckliga när det gäller innehållet i och tolkningen av den nationella lagstiftningen om särskilda utgifter, i den mening som avses i 10 § EStG, samt skillnaderna mellan dessa och andra slags utgifter, såsom driftskostnader och kostnader för intäkternas förvärvande. I avsaknad av sådana preciseringar är det omöjligt att, i syfte att fastställa om det föreligger en otillåten diskriminering av en skattskyldig person utan hemvist i landet, avgöra om det finns en koppling mellan vissa kostnader som denna person haft och personens skattepliktiga inkomst.

17 Det ska i detta hänseende erinras om att domstolen kan avvisa en begäran om förhandsavgörande från en nationell domstol bara då det är uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten vid den nationella domstolen, då frågorna är hypotetiska eller domstolen inte förfogar över de uppgifter om de faktiska och rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna besvara frågorna på ett ändamålsenligt sätt (se, bland annat, dom av den 15 december 1995 i mål C-415/93, Bosman, REG 1995, s. I-4921, punkt 61, och av den 26 oktober 2010 i mål C-97/09, Schmelz, REU 2010, s. I-0000, punkt 29).

18 Vad närmare gäller de uppgifter som ska lämnas till domstolen i en begäran om förhandsavgörande, har dessa inte bara till syfte att göra det möjligt för domstolen att lämna användbara svar till den hänskjutande domstolen utan också att ge såväl medlemsstaternas regeringar som andra berörda parter möjlighet att avge yttranden i enlighet med artikel 23 i domstolens stadga. För detta krävs att den nationella domstolen klargör den faktiska och rättsliga bakgrunden till de frågor som ställs, eller att den åtminstone förklarar de faktiska omständigheter som ligger till grund för dessa frågor (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 mars 2009 i mål C-345/06, Heinrich, REG 2009, s. I-1659, punkterna 30 och 31, och av den 8 september 2009 i mål C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional och Bwin International, REG 2009, s. I-7633, punkt 40).

19 Med hänsyn till den funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen som förfarandet enligt artikel 267 FEUF vilar på, kan det dock inte krävas att den hänskjutande domstolen innan den begär ett förhandsavgörande ska fastställa alla de faktiska omständigheter och utföra alla de rättsliga bedömningar som det åligger den att göra inom ramen för dess dömande funktion. Det räcker nämligen med att det framgår av begäran om förhandsavgörande vad som var föremål för tvisten vid den nationella domstolen och vilka de huvudsakliga frågorna för gemenskapens rättsordning är, för att medlemsstaterna ska kunna inge yttranden i enlighet

med artikel 23 i EU-domstolens stadga och delta på ett ändamålsenligt sätt i målet vid domstolen (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Liga Portuguesa de Futebol Profissional och Bwin International*, punkt 41, samt dom av den 7 december 2010 i mål C-439/08, *VEBIC*, REU 2010, s. I-0000, punkt 47).

20 Som framgår av punkterna 8–13 i förevarande dom anges tydligt i beslutet om hänskjutande varifrån Ulrich Schröder erhållit sina fastigheter i Tyskland och vad som var upphovet till de periodiska utbetalningar som han har att göra till sin mor. Vidare framgår vilken verkan den nationella lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen får i fråga om avsaknaden av möjlighet att göra avdrag för dessa periodiska utbetalningar från Ulrich Schröders skattepliktiga inkomst. Den nationella domstolen har dessutom preciserat att målets avgörande förutsätter ett klagande av huruvida skillnaden i behandling mellan en skattskyldig person med hemvist i landet och en skattskyldig person som saknar hemvist i landet är förenlig med unionsrätten.

21 Dessa omständigheter räcker för att föremålet för talan i det nationella målet och de huvudsakliga frågorna för gemenskapens rättsordning ska framgå och för att EU-domstolen ska kunna ge ett användbart svar till den nationella domstolen. Det ska också påpekas att den franska regeringen och Europeiska kommissionen har haft tillfälle att inge fördjupade skriftliga yttranden till domstolen angående den fråga som ställts.

22 Mot bakgrund av det ovan redovisade finner domstolen att tolkningsfrågan ska tas upp till sakprövning.

Prövning i sak

23 Den hänskjutande domstolen har ställt sin första fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 18 FEUF och 63 FEUF ska tolkas så, att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken en skattskyldig person som saknar hemvist i landet inte har rätt att från inkomst av uthyrning hänförlig till fastigheter belägna i denna stat, vilka överlåtits på den skattskyldige av en förälder, dra av periodiska utbetalningar till samma förälder, samtidigt som sådant avdrag medges en skattskyldig person som har hemvist i landet.

24 Inledningsvis ska det identifieras vilken bestämmelse i EUF-fördraget som är tillämplig på en sådan situation som den i målet vid den nationella domstolen.

25 Avseende artikel 63 FEUF gäller enligt fast rättspraxis att då fördraget inte innehåller någon definition av begreppet kapitalrörelser i den mening som avses i punkt 1 i den artikeln, förblir den nomenklatur som utgör bilaga I till rådets direktiv 88/361 vägledande, även om detta direktiv har antagits på grundval av artiklarna 69 och 70.1 i EEG-fördraget (artiklarna 67–73 i EEG-fördraget ersattes av artiklarna 73b–73g i EG-fördraget, sedermera artiklarna 56 EG–60 EG), med hänsyn till att det i tredje stycket i inledningen till bilagan anges att den nomenklatur som återfinns däri inte är uttömmande när det gäller begreppet kapitalrörelser (se, bland annat, dom av den 27 januari 2009 i mål C-318/07, *Persche*, 2009, s. I-359, punkt 24 och där angiven rättspraxis, av den 17 september 2009 i mål C-182/08, *Glaxo Wellcome*, REG 2009, s. I-8591, punkt 39, av den 15 oktober 2009 i mål C-35/08, *Busley och Cibrian Fernandez*, REG 2009, s. I-9807, punkt 17, samt av den 10 februari 2011 i mål C-25/10, *Missionswerk Werner Heukelbach*, REU 2011, s. I-0000, punkt 15).

26 Domstolen har i detta avseende slagit fast att arv och gåvor, vilka ingår under rubrik XI i bilaga 1 till direktiv 88/361, med lydelsen "Personliga kapitalrörelser", utgör kapitalrörelser i den mening som avses i artikel 63 FEUF, utom i de fall då samtliga aspekter av arvet rör en och samma medlemsstat (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen *Persche*,

punkt 27, Busley och Cibrian Fernandez, punkt 18, och Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 16).

27 Överlåtelsen av i Tyskland belägna fastigheter såsom gåva eller förskott på arv till en fysisk person med hemvist i Belgien ska alltså anses omfattas av artikel 63 FEUF.

28 När det gäller artikel 18 FEUF, som innehåller ett allmänt förbud mot all diskriminering på grund av nationalitet, kan denna endast tillämpas fristående i sådana situationer som omfattas av unionsrätten men för vilka det inte har föreskrivits några särskilda regler om icke-diskriminering i fördraget (se, bland annat, dom av den 11 oktober 2007 i mål C-443/06, Hollmann, REG 2007, s. I-8491, punkt 28 och där angiven rättspraxis, av den 21 januari 2010 i mål C-311/08, SGI, REU 2010, s. I-0000, punkt 31, samt domen i det ovannämnda målet Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 18).

29 Eftersom bestämmelserna om fri rörlighet för kapital är tillämpliga och dessa innehåller specifika regler om icke-diskriminering, är artikel 18 FEUF inte tillämplig i målet vid den nationella domstolen (se domarna i de ovannämnda målen Hollmann, punkt 29, och Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 19).

30 För det andra gäller att de åtgärder som i egenskap av restriktioner för kapitalrörelser är förbjudna enligt artikel 63.1 FEUF, bland annat omfattar sådana åtgärder som kan avhålla personer som saknar hemvist i landet från att investera i en medlemsstat eller bibehålla sådana investeringar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 januari 2009 i mål C-377/07, STEKO Industriemontage, REG 2009, s. I-299, punkterna 23 och 24 och där angiven rättspraxis).

31 När det gäller den lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen är fysiska personer som varken är bosatta eller stadigvarande vistas i Tyskland skattskyldiga till inkomstskatt enligt 49 § EStG i denna medlemsstat, för inkomst av uthyrning av fast egendom belägen i Tyskland. Till skillnad från skattskyldiga personer med hemvist i landet, har skattskyldiga personer som saknar hemvist i landet inte någon rätt enligt 50 § EStG att från denna inkomst dra av sådana periodiska utbetalningar som dem som Ulrich Schröder gör till sin mor på grund av ett förskott på arv, såsom för särskild utgift i den mening som avses i 10 § första stycket punkt 1a EStG.

32 Den mindre gynnsamma skattemässiga behandling som endast tillämpas för personer som saknar hemvist i landet skulle kunna avhålla dem från att förvärva eller behålla fastigheter belägna i Tyskland (se, analogt, dom av den 8 september 2005 i mål C-512/03, Blanckaert, REG 2005, s. I-7685, punkt 39). Den skulle också kunna avhålla personer med hemvist i Tyskland från att välja personer som har hemvist i någon annan medlemsstat än Förbundsrepubliken Tyskland som mottagare av ett förskott på arv (se, analogt, domen i det ovannämnda målet Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 25).

33 En sådan lagstiftning utgör således en restriktion av den fria rörligheten för kapital som i princip är otillåten enligt artikel 63 FEUF.

34 Visserligen ska, enligt artikel 65.1 a FEUF, bestämmelserna i artikel 63 FEUF inte påverka medlemsstaternas rätt att tillämpa sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning som skiljer mellan skattebetalare som har olika bostadsort.

35 Det måste emellertid göras en åtskillnad mellan ojämlig behandling som är tillåten enligt artikel 65.1 a FEUF och sådan godtycklig diskriminering eller förtäckt begränsning som är förbjuden enligt artikel 65.3 FEUF. För att en sådan nationell skattelagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen – enligt vilken det föreskrivs en skillnad i behandling av

skattskyldiga personer med hemvist i landet och skattskyldiga personer som saknar hemvist i landet – ska anses vara förenlig med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital, får skillnaden i behandling endast avse situationer som objektivt sett inte är lika, eller så måste den rättfärdigas av tvingande hänsyn till allmänintresset. För att kunna rättfärdigas får skillnaden i behandling inte heller gå utöver vad som krävs för att det ändamål som eftersträvas med den ifrågavarande lagstiftningen ska kunna uppnås (se domarna i de ovannämnda målen Persche, punkt 41, och dom av den 22 april 2010 i mål C-510/08, Mattner, REU 2010, s. I-0000, punkt 34).

36 Det ska därför provas huruvida situationen för personer som saknar hemvist i landet under de omständigheter som gäller i det nationella målet är jämförbar med situationen för personer som har hemvist i landet.

37 Det är i det hänseendet fast rättspraxis att situationen för personer med hemvist i landet och situationen för personer som saknar hemvist i landet generellt sett inte är jämförbara när det gäller direkta skatter, eftersom den inkomst som en person som saknar hemvist i landet uppbär där mestadels bara utgör en del av dennes totala inkomst, vilken koncentreras till den ort där han eller hon har sin bosättning, och att den personliga skatteförmågan för den person som saknar hemvist i landet, med hänsyn tagen till hans samlade inkomster och personliga förhållanden och familjesituation, enklast kan bedömas på den ort där centrum för hans eller hennes personliga och ekonomiska intressen är beläget, vilken ort vanligtvis sammanfaller med den där personen stadigvarande vistas (dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995, s. I-225, punkterna 31 och 32, av den 12 juni 2003 i mål C-234/01, Gerritse, REG 2003, s. I-5933, punkt 43, och av den 6 oktober 2009 i mål C-562/07, kommissionen mot Spanien, REG 2009, s. I-9553, punkt 46).

38 Inte heller det förhållandet – att en medlemsstat inte beviljar en person som saknar hemvist i landet vissa skattemässiga förmåner som den beviljar personer med hemvist i landet – utgör generellt sett någon diskriminering, eftersom det finns objektiva skillnader i fråga om källan för inkomsterna och personlig skatteförmåga eller i fråga om personliga förhållanden och familjesituation mellan dem som har sitt hemvist i landet och dem som saknar hemvist i landet (se domarna i de ovannämnda målen Schumacker, punkt 34, Gerritse, punkt 44, och kommissionen mot Spanien, punkt 47).

39 Det är utrett att inkomsten av uthyrning under år 2002 från Ulrich Schröders fastigheter i Tyskland endast utgjorde en liten del av hans totala inkomst under det året.

40 Domstolen har dock i fråga om sådana kostnader som de för intäkternas förvärvande, vilka har direkt koppling till verksamhet som genererat skattepliktiga inkomster i en medlemsstat, funnit att personer med hemvist i landet respektive personer som saknar hemvist i landet befinner sig i jämförbara situationer, varför en nationell lagstiftning i nämnda stat enligt vilken personer som saknar hemvist i landet inte har rätt att vid beskattningen dra av sådana kostnader, medan samma lagstiftning däremot medger sådan avdragsrätt för personer som har hemvist i landet, riskerar att medföra nackdelar framför allt för medborgare i andra medlemsstater, varför den innebär en indirekt diskriminering på grund av nationalitet (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Gerritse, punkterna 27 och 28, dom av den 6 juli 2006 i mål C-346/04, Conijn, REG 2006, s. I-6137, punkt 20, av den 3 oktober 2006 i mål C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen, REG 2006, s. I-9461, punkt 49, av den 15 februari 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande, REG 2007, s. I-1425, punkt 23, av den 11 september 2008 i mål C-11/07, Eckelkamp m.fl., REG 2008, s. I-6845, punkt 50, och i mål C-43/07, Arens-Sikken, REG 2008, s. I-6887, punkt 44).

41 Av detta följer att en sådan lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen i princip strider mot artikel 63 FEUF, om de periodiska utbetalningar som Ulrich

Schröder gör till sin mor ska anses utgöra en kostnad som är direkt kopplad till dennes verksamhet i form av uthyrning av fastigheter belägna i Tyskland, vilka överlåtits på honom av föräldrarna.

42 Den tyska regeringen anser att det inte finns någon direkt koppling i förevarande fall. Enligt den skiljer sig sådana periodiska utbetalningar, som anses utgöra en särskild utgift enligt 10 § första stycket punkt 1a EStG, från driftskostnader och kostnader för intäkternas förvärvande vilka, enligt 50 § första stycket EStG är avdragsgilla för en begränsat skattskyldig person i den mån de utgör ersättning för förvärv av en förvärvskälla. Dessa periodiska utbetalningar är nämligen inte någon kännetecknande eller rättslig konsekvens av att hyresinkomster uppbärs, utan utgör ett arrangemang inom ramen för en försörjningsgemenskap inom familjen, och de har till sitt belopp inte fastställts utifrån värdet på de överlåtna tillgångarna, utan enligt mottagarens försörjningsbehov samt gäldenärens allmänna ekonomiska förmåga, vilken endast den medlemsstat där den senare har sitt hemvist kan bedöma adekvat. I detta sammanhang har den franska regeringen påtalat att den periodiska ersättningen till sitt belopp inte påverkas av vare sig den situationen att hyresinkomster saknas eller omvänt den situationen att uppburna hyresinkomster är mycket höga.

43 Dessa argument kan inte godtas. Även om det antas att beloppet avseende sådana periodiska utbetalningar som Ulrich Schröder gör fastställs utifrån gäldenärens ekonomiska förmåga och mottagarens försörjningsbehov, gäller likafullt att förekomsten av en direkt koppling i den mening som avses i den rättspraxis som återges i punkt 40 i förevarande dom inte följer av någon överensstämmelse mellan beloppet av den ifrågavarande kostnaden och beloppet av den skattepliktiga inkomsten, utan av att denna kostnad är oupplösligen förenad med den verksamhet som genererar dessa (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Centro Equestre da Lezíria Grande*, punkt 25).

44 Domstolen har sålunda slagit fast att kostnader som förorsakas av den ifrågavarande verksamheten är direkt kopplade till denna verksamhet (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen *Gerritse*, punkterna 9 och 27, och *Centro Equestre da Lezíria Grande*, punkt 25), varför de är nödvändiga för att bedriva densamma. På samma sätt har en sådan direkt koppling ansetts föreligga i fråga om kostnader för skatterådgivning vid upprättande av inkomstdeklaration, då skyldigheten att upprätta en sådan deklaration följer av att inkomst uppbärs i den berörda medlemsstaten (se domen i det ovannämnda målet *Conijn*, punkt 22).

45 Det framgår av beslutet om hänskjutande att de fastigheter som överlåtits på Ulrich Schröder åtminstone delvis belastades av nyttjanderätter som omvandlats till periodiska utbetalningar som han ska göra till sin mor. Det framgår således att åtagandet att göra dessa periodiska utbetalningar följer av överlåtelsen av tillgångarna och att detta arrangemang var nödvändigt för att Ulrich Schröder skulle kunna äga de sistnämnda och därmed generera den inkomst av uthyrning som är i fråga i det nationella målet, och som är skattepliktig i Tyskland.

46 I den mån som Ulrich Schröders åtagande att göra de periodiska utbetalningarna till sin mor följer av överlåtelsen på honom av de i Tyskland belägna fastigheterna, vilket det ankommer på den nationella domstolen att kontrollera, utgör dessa periodiska utbetalningar en kostnad som har direkt koppling till utnyttjandet av dessa tillgångar, varför Ulrich Schröder i detta hänseende befinner sig i en situation som är jämförbar med situationen för en skattskyldig person med hemvist i landet.

47 En nationell lagstiftning som i fråga om inkomstskatt förvägrar personer som saknar hemvist i landet avdrag för en sådan kostnad, medan sådan avdragsrätt medges personer med hemvist i landet, strider under dessa förhållanden mot artikel 63 FEUF, såvida det inte finns en godtagbar motivering.

48 Den tyska regeringen har inte åberopat något tvingande skäl av allmänintresse och något sådant har inte heller ansetts föreligga enligt den nationella domstolen.

49 Mot bakgrund av det ovan redovisade ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken en skattskyldig person som saknar hemvist i landet inte har rätt att från inkomst av uthyrning hänförlig till fastigheter belägna i denna stat, vilka överlåtits på den skattskyldige av en förälder, dra av periodiska utbetalningar till samma förälder, samtidigt som sådant avdrag medges en skattskyldig person som har hemvist i landet, i den mån förpliktelsen att göra dessa periodiska utbetalningar följer av överlåtelsen av nämnda tillgångar.

Rättegångskostnader

50 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (andra avdelningen) följande:

Artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken en skattskyldig person som saknar hemvist i landet inte har rätt att från inkomst av uthyrning hänförlig till fastigheter belägna i denna stat, vilka överlåtits på den skattskyldige av en förälder, dra av periodiska utbetalningar till samma förälder, samtidigt som sådant avdrag medges en skattskyldig person som har hemvist i landet, i den mån förpliktelsen att göra dessa periodiska utbetalningar följer av överlåtelsen av nämnda tillgångar.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: tyska.