

# Anonymiserad version

Översättning

C-321/24 – 1

Mål C-321/24

## Begäran om förhandsavgörande

### Datum för ingivande:

30 april 2024

### Domstol som begär förhandsavgörande:

Tribunal Judiciaire de Paris (Frankrike)

### Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

4 april 2024

### Kärande:

BC

### Motpart:

S.C.P. Attal et Associés

---

## TRIBUNAL JUDICIAIRE DE PARIS

Kontroll av rättegångskostnaderna

[utelämnas]

## BESLUT OM PROCESSLEDNING

### AV TAXERINGSDOMAREN

meddelat den 4 april 2024

### KÄRANDE

BC

[utelämnas] 75005 PARIS

SV

närvarande

**MOTPART**

**S.C.P. ATTAL & ASSOCIES**

[utelämnas] 75008 PARIS

[utelämnas]

**BESLUT**

**I - Kortfattad redogörelse för saken i målet**

- 1 XY, som var fransk medborgare, avled den 29 juli 2020 i Belgien där hon hade sin hemvist.
- 2 Hon efterlämnade en arvinge, systemen BC, som är fransk medborgare och har skatterättslig hemvist i Frankrike där hon är bosatt.
- 3 Kvarlåtenskapen efter XY består av lös och fast egendom i Belgien och i Frankrike.
- 4 Arvsärendet lades upp av notarie Marchant i Uccle, Belgien, den 12 oktober 2020. Han upprättade arvshandlingen samma dag.
- 5 SCP ATTAL & Associés, notarie i Paris, Frankrike, fick i uppdrag att upprätta arvsdeklarationen i Frankrike.
- 6 Den 2 mars 2021 betalade BC 15 300 euro i förskott för den franske notariens arvode, vilket förskott hade beräknats på grundval av en uppskattning av samtliga bruttotillgångar i det arv som skulle deklarerats, i Frankrike och i Belgien, vilka uppskattades till 2 750 000 euro.
- 7 Den franska arvsdeklarationen undertecknades den 18 mars 2021 och ingavs den 23 mars 2021 till behörig skatteförvaltning.
- 8 Den belgiska notarien Marchant upprättade en arvsdeklaration i Belgien den 24 april 2021, vilken omfattade samtliga tillgångar i Frankrike och i Belgien.
- 9 BC betalade den belgiska notariens arvode på 16 621,30 euro exklusive skatt, vilket hade beräknats på grundval av de sammanlagda bruttotillgångarna i den kvarlåtenskap som fastställdes, vilka uppgick till 2 838 422,41 euro.
- 10 Den franska notarien begärde ett intyg om kostnadskontroll av justitiesekreteraren vid Tribunal judiciaire de Paris (Förstainstansdomstolen i Paris, Frankrike) för beskattning av ersättningen på 14 177,60 euro för arvodet, beräknat på grundval

av de sammanlagda bruttotillgångar som deklarerats i Frankrike, 2 716 652,41 euro, och utlägg.

- 11 Justitiesekreteraren vid Tribunal judiciaire de Paris (Förstainstansdomstolen i Paris, Frankrike) upprättade den 20 juli 2022 ett intyg om kostnadskontroll, i vilket kostnaderna fastställdes till 14 052,61 euro, varvid han endast undantog utlägg för kopiering och fastställde arvodet såsom det beräknats av den franska notarien på de sammanlagda bruttotillgångarna i kvarlåtenskapen.
- 12 BC bestred intyget om kostnadskontroll genom rekommenderat brev med mottagningsbevis som inkom till kansliet vid Tribunal judiciaire de Paris (Förstainstansdomstolen i Paris, Frankrike) den 24 juni 2022.
- 13 Efter flera skrivelser med begäran om yttranden kallades parterna till förhandling den 28 september 2023.
- 14 Målet hänskjöts till förhandling den 7 december 2023, vid vilken BC inställde sig personligen och SCP ATTAL & Associés inställde sig genom ombud.
- 15 1. BC har med hänvisning till sina inlagor yrkat att intyget om kostnadskontroll ska upphävas och att ett nytt intyg ska utfärdas för vilket den franska notariens arvode ska beräknas på grundval av ett beräkningsunderlag på 660 331,87 euro, vilket utgör den enda del av bruttotillgångarna som finns i Frankrike. BC har följaktligen begärt återbetalning av den mellanskillnad i skatt som betalats i förskott.

15. 2. BC har gjort gällande följande två grunder:

- a) Beräkningsunderlaget för notariens arvode ska vara identiskt med beräkningsunderlaget för skatten. Enligt avtalet mellan Frankrike och Belgien av den 20 januari 1959 ska skatteunderlaget i Frankrike endast utgöras av värdet av tillgångar som finns i Frankrike.
- b) Den franska notariens ersättning, vilken har beräknats på grundval av de sammanlagda bruttotillgångarna i kvarlåtenskapen, utan hänsyn till ersättningen till den belgiska notarie som är territoriellt behörig att handlägga arvet med beaktande av den avlidnas hemvist i Belgien, och vilken även den beräknas på de sammanlagda bruttotillgångarna i kvarlåtenskapen, utgör en restriktion för den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (nedan kallat FEUF), eftersom den minskar värdet av kvarlåtenskapen.

15. 3. BC har inte bestritt principen att den franska notarien ska ersättas för arvsdeklarationen, utan enbart beräkningsunderlaget och alltså beräkningsunderlagets storlek. Hon har för övrigt betalat för de övriga handlingar som den franska notarien upprättat, exempelvis ägarintygen, utan bestridande från hennes sida.

16 1. SCP ATTAL & Associés har med hänvisning till sina inlagor yrkat att intygen ska fastställas och att det undantagna beloppet på 124,99 euro inklusive skatt ska läggas till, varvid yrkas sammanlagt 14 177,60 euro inklusive skatt. SCP ATTAL & Associés har därutöver begärt 2 400 euro för kostnaderna för förfarandet.

16. 2. SCP ATTAL & Associés anser att

a) beskattningsunderlaget för arvodet ska omfatta samtliga tillgångar i kvarlåtenskapen som finns i Frankrike eller i en annan stat,

b) beskattningsunderlaget i själva verket utgörs av samtliga tillgångar i kvarlåtenskapen som finns i Frankrike eller i en annan stat, men att skatt endast ska betalas för tillgångar som finns i Frankrike,

c) arvodet, som har beräknats på grundval av värdet av samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen i Frankrike och i Belgien, ska betalas.

17 17.1. Förhandlingen i målet inleddes den 11 januari 2024 och förlängdes till den 29 februari 2024 för att parterna skulle anmodas att yttra sig över en eventuell begäran om förhandsavgörande avseende den grund som anförts av BC avseende åsidosättande av artikel 63 FEUF.

17. 2. BC yttrade sig med e-post som inkom den 15 februari 2024 och förklarade sig positiv till en begäran om förhandsavgörande. Hon anser det berättigat att få klarhet i huruvida den dubbla ekonomiska börda som utgörs av ersättningen till de båda notarierna är förenlig med unionsrätten.

17.3. SCP ATTAL & Associés angav per e-post den 28 februari 2028 att man inte hade några synpunkter men anhöll om att inte påföras några eventuella kostnader för en begäran om förhandsavgörande, eftersom man inte ansåg sig ha gett upphov till begäran.

18 Förhandlingen förlängdes till den 4 april 2024.

## **II Tillämplig nationell rätt och rättspraxis**

### *Processrättsliga bestämmelser för väckande av talan*

19 Taxeringsdomare är förstainstansdomstolens ordförande eller domare som bemyndigats av ordföranden. Taxeringsdomaren är behörig att pröva bestridanden av de intyg om kostnadskontroll som anges i artikel 695 i civilprocesslagen enligt det förfarande som föreskrivs i artiklarna 704–718 i samma lag. Taxeringsdomaren är även behörig att pröva bestridanden avseende arvoden till juridiska biträden eller till offentliga ämbetsmän enligt det förfarande som föreskrivs i artiklarna 719–721 i civilprocesslagen, i vilket talan kan väckas direkt vid domstol.

- 20 Notarien är en offentlig ämbetsman vars ställning har fastställts genom förordning nr 45–2590 av den 2 november 1945 om notarieämbetets ställning.
- 21 I artikel L444–1 i handelslagen föreskrivs att ersättningen till en notarie kan bestå av
- ett arvode enligt reglerad taxa som fastställs i lag för en handling som det juridiska biträdet ensam är behörig att upprätta,
  - ett arvode som fastställs genom frivillig överenskommelse med klienten för tjänster som det juridiska biträdet utför i konkurrens med andra yrkesutövare.
- 22 Handlingar som ska upprättas av notarie mot ett reglerat arvode förtecknas i tabell 5 i bilagan till artikel R444–3 1° i handelslagen.
- 23 Notarien kan även begära ersättning för kostnader och utlägg, motsvarande den faktiska kostnaden för utgiften eller ett schablonbelopp enligt artikel R444–12 i handelslagen. Dessa kostnader och utlägg anges i artikel 4-8 6°, med hänvisning till artikel R444-3 2° i handelslagen.
- 24 Arvodena utgör kostnader enligt artikel 695.6 i civilprocesslagen samt utlägg enligt punkt 5 i samma artikel.
- 25 För det fall svårigheter att enas om kostnaderna uppstår, kan parterna eller det juridiska biträdet vända sig till justitiesekreteraren vid behörig domstol vilken ska kontrollera beloppet och utfärda ett intyg om kostnadskontroll enligt artiklarna 704 och 705 i civilprocesslagen. Behörig domstol anges i artikel 52 i civilprocesslagen och är antingen den domstol vid vilken kostnaderna har uppkommit eller domstolen i vars domkrets det juridiska biträdet utför sina uppgifter när anspråken avseende kostnader, arvoden och utlägg inte har uppkommit i samband med en rättegång.
- 26 Ett intyg om kostnadskontroll kan bestridas enligt artiklarna 708 och 709 i civilprocesslagen. Domstolens ordförande eller särskilt bemyndigad domare ska avgöra tvisten genom att meddela ett taxeringsbeslut efter att ha inhämtat parternas yttranden eller anmodat dem att yttra sig. Domaren kan även hänskjuta yrkandet till domstolsförhandling enligt artikel 712 i civilprocesslagen.
- 27 Enligt artiklarna 710 och 711 i civilprocesslagen ska domaren pröva taxeringsansökningar och ansökningar som rör indrivning av kostnader och härvid, även ex officio, besluta om nödvändiga eftertaxeringar och ange de summor som redan har tagits ut som förskott.

#### Tillämpliga materiella bestämmelser

- 28 Arvsdeklarationen föreskrivs i artikel 800 i allmänna skattelagen (Code général des impôts) och ska göras av arvingarna. Det rör sig om en information till

skattemyndigheten för att denna ska kunna beräkna arvsskatten, vilken ska omfatta den avlidnes tillgångar och skulder samt uppgift om arvingarnas identitet.

- 29 Enligt artiklarna 800 och 802 i allmänna skattelagen ska arvsdeklarationen vara utförlig och fullständig och inbegripa tillgångar i Frankrike och utomlands, i enlighet med territorialitetsprincipen i artikel 750b i den allmänna skattelagen (se Bulletin officiel des impôts BOI-ENR-DMTG-10-50-70-17/03/2014 som ingetts av SCP ATTAL & Associés i handling 4).
- 30 Frankrike och Belgien undertecknade ett skatteavtal den 20 januari 1959 vilket innehåller en mekanism för beaktande av skatt som betalats i någon av staterna i syfte att undvika dubbelbeskattning.
- 31 Notarie ska anlitas i fråga om arv som överstiger 5 000 euro och när arvet omfattar fast egendom. I artikel L312-1-4 i penning- och finanslagen (Code monétaire et financier) anges nämligen att en arvinge får avsluta den avlidnes räkenskaper och erhålla utbetalning av medlen genom att styrka sin ställning som arvinge med ett intyg undertecknat av samtliga arvingar i vilket anges att kvarlåtenskapen inte omfattar fast egendom och om beloppet understiger 5 000 euro, vilket belopp har fastställts genom beslut av den 7 maj 2015 med stöd av artikel L312-4-1 i penning- och finanslagen. I övriga fall krävs en notariatshandling upprättad av notarie för att styrka ställning som arvinge enligt artikel 730-1 i civillagen. Medverkan av notarie är också obligatoriskt om kvarlåtenskapen omfattar fast egendom, eftersom notarien är den som ska offentliggöra överföringen av egendomen i fastighetsregistret vid inskrivningsmyndigheten (artikel 4 i dekret nr 55- 22 av den 4 januari 1955 om översyn av inskrivningssystemet (décret nr 55- 22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière)).
- 32 En arvsdeklaration är en handling som avses i nummer 8 i tabell 5 i bilaga 4–7 till artikel R444–3 I<sup>o</sup> i handelslagen, i vilken tjänster som ska utföras av notarie förtecknas.
- 33 Den taxa som föreskrivs i arvsdeklarationen fastställs i artikel A444–63 i handelslagen. Det arvode som notarien tar ut för arvsdeklarationen ska beräknas i proportion till de sammanlagda bruttotillgångarna i kvarlåtenskapen enligt följande:
- 0–6 500 euro: 1,548 %,
  - 6 500–17 000 euro: 0,851 %,
  - 17 000–30 000 euro: 0,580 %,
  - mer än 30 000 euro: 0,426 %,
- 34 Enligt fransk rättspraxis är beräkningsunderlaget för skatt inte detsamma som beräkningsunderlaget för notariens arvode. I det mål som BC har nämnt, godtog



Cour de cassation (Högsta domstolen, Frankrike) ett beslut av förste ordföranden för Cour d'appel de Versailles (Appellationsdomstolen i Versailles, Frankrike) i vilket konstaterades att beräkningsunderlaget för skatt sammanföll med beräkningsunderlaget för arvodet, utan att betrakta det som en allmängiltig regel (Cass. Com., 4 oktober 2011, överklagande nr 10-20.218). Cour de cassation (Högsta domstolen) kunde tvärtom fastställa att det var möjligt att de båda beräkningsunderlagen skiljde sig åt, eftersom notariens arvode ska beräknas på de sammanlagda bruttotillgångarna i kvarlåtenskapen, utan avdrag för skulder, även om avdrag för skulder ska göras vid beräkningen av arvsskatten (Cass. 1re CIV., 6 februari 1996, överklagande nr 93–21.108).

### III- Unionsrätt

- 35 I artikel 63.1 fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF) anges att alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstater samt mellan medlemsstater och tredjeland ska vara förbjudna.
- 36 Principen om fri rörlighet för kapital enligt artikel 63.1 FEUF härrör från artikel 67.1 i fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, vilken i sin ursprungliga version föreskrev att medlemsstaterna steg för steg skulle avskaffa alla restriktioner dem emellan avseende rörligheten för kapital som tillhör personer bosatta i medlemsstaterna liksom all diskriminering som grundas på parternas nationalitet eller bostadsort eller på den ort där sådant kapital är placerat.
- 37 I artikel 1 i rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen föreskrivs att restriktioner för kapitalrörelser mellan personer bosatta i medlemsstaterna enligt förteckningen i bilaga I till direktivet ska avskaffas. Enligt punkt XI. D i bilaga I till detta direktiv ska arv och testamentsförordnanden betraktas som personliga kapitalrörelser.
- 38 I punkt 16 i dom av den 30 juni 2016 (mål C-123/15, ECLI:EU:C:2016:496) slog Europeiska unionens domstol fast att ”*arv som består av en övergång till en eller flera personer av den kvarlåtenskap som en avliden person lämnat efter sig enligt EU-domstolens fasta praxis [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, dom av den 23 februari 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, punkterna 39–42, dom av den 17 januari 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punkterna 24 och 25, dom av den 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punkterna 19 och 20, och dom av den 3 september 2014, kommissionen/Spanien, C-127/12, ej publicerad, EU:C:2014:2130, punkterna 52 och 53).*”
- 39 Europeiska unionens domstol har i sin dom av den 26 maj 2016, Europeiska kommissionen mot Republiken Grekland, mål C-244/15 EU:C:2016:359, slagit fast att det framgår av fast rättspraxis att ”*sådana åtgärder som är förbjudna*

*enligt artikel 63 FEUF, i egenskap av restriktioner för kapitalrörelser, i arvsituationer omfattar sådana åtgärder som minskar värdet på arvet för en person som har sin hemvist i en annan stat än den där de aktuella tillgångarna finns, och som innebär en beskattning av överföringen av dessa tillgångar (se, bland annat, dom av den 11 december 2003, Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, punkt 62, och dom av den 17 oktober 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punkt 23).”*

- 40 Det förhållandet att värdet på ett arv minskar genom tillämpning av en nationell lagstiftning utgör således en restriktion för den fria rörligheten för kapital. I dom av den 23 februari 2006, van Hilten-van der Heijden, mål C-513/03 EU:C:2006:131, punkt 44, slog EU-domstolen fast följande: *”Det följer av fast rättspraxis att sådana åtgärder som är förbjudna enligt artikel 73b.1 i fördraget, i egenskap av restriktioner för kapitalrörelser, omfattar sådana åtgärder som avskräcker personer som inte är bosatta i en viss medlemsstat från att investera i denna medlemsstat eller som avskräcker dem som är bosatta i denna medlemsstat från att investera i andra stater eller, när det gäller arv, som leder till en minskning av värdet på det arv som tillkommer en person som är bosatt i en annan stat än den medlemsstat i vilken de berörda tillgångarna befinner sig och vilken tar ut arvsskatt för denna egendom”* (se även EU-domstolens dom av den 17 oktober 2013, Yvon Welte/Finanzamt Velber, mål C-181/12, EU:C:2013:662, punkterna 25 och 26, och dom av den 11 september 2008, Eckelkamp, mål C-11/07, EU:C:2008:489, punkterna 41–45).
- 41 EU-domstolen har vidare slagit fast att en mindre gynnsam skattemässig behandling, vilken kan avhålla personer som inte är bosatta i en medlemsstat från att förvärva eller behålla fastigheter eller investeringar i en annan medlemsstat, utgör restriktioner för den fria rörlighet för kapital (se EU-domstolens dom av den 31 mars 2011, Ulrich Schröder/Finanzamt Hameln, mål C-450/09, EU:C:2011:198, punkterna 32 och 33, dom av den 12 april 2018, Europeiska kommissionen/Konungariket Belgien, mål C-110/17, EU:C:2018:250, punkt 40, och dom av den 11 september 2014, Verest och Gerards, C-489/13 EU:C:2014:2210, punkt 21).
- 42 I artikel 65.1 FEUF föreskrivs följande undantag från principen om fri rörlighet för kapital:
- Enligt artikel 65.1 a får medlemsstaterna *”tillämpa sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning som skiljer mellan skattebetalare som har olika bostadsort eller som har investerat sitt kapital på olika ort”*.
  - Enligt artikel 65.1 b får medlemsstaterna *”vidta alla nödvändiga åtgärder för att förhindra överträdelser av nationella lagar och andra författningar, särskilt i fråga om beskattning och tillsyn över finansinstitut, eller att i administrativt eller statistiskt informationssyfte fastställa förfaranden för deklaration av kapitalrörelser eller att vidta åtgärder som är motiverade med hänsyn till allmän ordning eller allmän säkerhet.”*



- 43 Enligt punkt 3 i samma artikel får de åtgärder och förfaranden som föreskrivs i artikel 65.1 inte utgöra ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital och betalningar.
- 44 Europeiska unionens domstol har tolkat skatteundantaget i artikel 65.1 a FEUF restriktivt och funnit att nationella bestämmelser som gör åtskillnad mellan skattskyldiga som inte har samma bostadsort eller som har investerat sitt kapital på olika ort inte automatiskt är förenliga med artikel 63 FEUF, eftersom detta undantag i sig begränsas genom artikel 65.3, där det föreskrivs att nationella bestämmelser inte får utgöra ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital (se EU-domstolens dom av den 4 september 2014, Europeiska kommissionen/Förbundsrepubliken Tyskland, mål C-211/13, EU:C:2014:2148, punkterna 45 och 46, och dom av den 8 juni 2016, Sabine Hünnebeck/Finanzamt Krefeld, mål C-479/14, EU:C:2016:412, punkterna 50–53).
- 45 Skillnader i behandling är endast tillåtna om det rör sig om situationer som inte är objektivt jämförbara eller om skillnaden motiveras av ett tvingande skäl av allmänintresse (se EU-domstolens dom av den 30 juni 2016, Max-Heinz Feilen, mål C-123/15, EU:C:2016:496, punkterna 25 och 26, dom av den 3 september 2014, kommissionen/Spanien, C-127/12, punkt 73, dom av den 6 juni 2000, Verkooijen, C-35/98, punkt 43, dom av den 7 september 2004, Manninen, mål C-319/02 EU:C:2014:2130, punkt 29, dom av den 8 september 2005, Blanckaert, mål C-512/03, EU:C:2005:516, punkt 42, dom av den 17 september 2009, Glaxo Wellcome, mål C-182/08 EU:C:2009:559, punkt 68).
- 46 I fråga om undantaget i artikel 65.1 b erinrade EU-domstolen i dom av den 21 maj 2019, Europeiska kommissionen/Ungern, mål C-235/17, EU:C:2019:432, punkt 103, vidare om att ”[artikel 65.1 b FEUF] som ett undantag från den grundläggande principen om fri rörlighet för kapital, ska ... tolkas restriktivt (dom av den 6 mars 2018, SEGRO och Horváth, C-52/16 och C-113/16, EU:C:2018:157, punkt 96).”
- 47 I dom av den 18 juni 2020, Europeiska kommissionen, med stöd av Konungariket Sverige/Ungern, mål C-78/18, EU:C:2020:476, punkt 76, fann EU-domstolen att ”en statlig åtgärd som inskränker den fria rörligheten för kapital [kan, såsom framgår av domstolens fasta praxis,] endast tillåtas under förutsättning att den, för det första, är motiverad av något av de skäl som anges i artikel 65 FEUF eller av tvingande skäl av allmänintresse, och, för det andra, att proportionalitetsprincipen iakttas, vilket innebär att den ska vara ägnad att på ett sammanhängande och systematiskt sätt säkerställa att det eftersträvade målet uppnås och att den inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 maj 2019, kommissionen/Ungern (nyttjanderätter till jordbruksmark), C-235/17, EU:C:2019:432, punkterna 59–61).”

- 48 För att kunna betraktas som en ”nödvändig åtgärd” i den mening som avses i artikel 65.1 b FEUF, måste åtgärden ha till sitt själva syfte att förhindra överträdelse av lagar och förordningar om tillsyn över finansinstitut (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 mars 2023, AS Private Bank, A, B och Unimain Holdings LTD/Finansu un kapit la tirkus komisija, C-78/21 EU:C:2023:137, punkt 60).
- 49 Förfaranden för deklaring av kapitalrörelser i administrativt eller statistiskt syfte eller åtgärder som är motiverade med hänsyn till allmän ordning eller allmän säkerhet ska vara förenliga med ”*proportionalitetsprincipen, vilken kräver att de är ägnade att säkerställa förverkligandet av det legitima mål som eftersträvas och inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 mars 2018, SEGRO och Horváth, C-52/16 och C-113/16, EU:C:2018:157, punkterna 76 och 77 ...)*” (EU-domstolens dom av den 31 maj 2018, Lu Zheng/Ministerio de Economía y Competitividad, C-190/17, EU:C:2018:357, punkt 37).
- 50 BC har avslutningsvis åberopat Europaparlamentets och rådets förordning 650/2012 av den 4 juli 2012 om behörighet, tillämplig lag, erkännande och verkställighet av domar samt godkännande och verkställighet av officiella handlingar i samband med arv och om inrättandet av ett europeiskt arvsintyg, enligt vilken behörig domstol och tillämplig lag kan fastställas, i händelse av bestridande. Något bestridande har emellertid inte varit i fråga tvist i arvet efter XY, och notarien har inte utövat någon domstolsuppgift, vilket tycks utesluta tillämpning av denna förordning.

#### **IV- Tolkningsfrågor som är nödvändiga för tvistens lösning**

- 51 I artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt föreskrivs följande: ”*Europeiska unionens domstol ska vara behörig att meddela förhandsavgöranden angående*

*a) tolkningen av fördragen,*

*b) giltigheten och tolkningen av rättsakter som beslutas av unionens institutioner, organ eller byråer.*

*När en sådan fråga uppkommer vid en domstol i en medlemsstat får den nationella domstolen, om den anser att ett beslut i frågan är nödvändigt för att döma i saken, begära att domstolen meddelar ett förhandsavgörande.*

*När en sådan fråga uppkommer i ett ärende vid en domstol i en medlemsstat, mot vars avgöranden det inte finns något rättsmedel enligt nationell lagstiftning, ska den nationella domstolen föra frågan vidare till domstolen.*

*Om en sådan fråga uppkommer i ett ärende vid en domstol i en medlemsstat i fråga om en frihetsberövad person, ska domstolen meddela sitt avgörande så snart som möjligt.”*

- 52 Arvet efter XY i det nu aktuella fallet berör två medlemsstater, Frankrike och Belgien, i vilka den avlidna personen ägde lös och fast egendom. Den avlidna personen var bosatt i Belgien medan hennes enda arvinge är bosatt i Frankrike och egendomen finns i båda medlemsstaterna. Arvet efter henne leder alltså till personliga kapitalrörelser som berör två medlemsstater i Europeiska unionen.
- 53 BC, som ärver XY, har en lagstadgad skyldighet att vända sig till en notarie för att upprätta den franska arvsdeklaration som föreskrivs i skattelagstiftningen, eftersom värdet på arvet överstiger 5 000 euro och omfattar fast egendom. I den franska arvsdeklarationen ska den avlidnas samtliga tillgångar anges, både tillgångarna i Frankrike och i Belgien.
- 54 Hon har även gett in en arvsdeklaration i Belgien, vilken upprättades av en belgisk notarie.
- 55 BC har betalat arvsskatt i Frankrike, vilken beräknades enbart på den lösa och fasta egendomen i Frankrike. Sedan har hon betalat arvsskatt i Belgien, vilken beräknades på all fast och lös egendom både i Frankrike och i Belgien men sedan minskades med den skatt som betalats i Frankrike i enlighet med skatteavtalet mellan Frankrike och Belgien av den 20 januari 1959. Genom tillämpning av detta avtal kan alltså inskränkningar i den fria rörligheten för kapital förhindras, eftersom dubbelbeskattning av kvarlåtenskapen undviks.
- 56 BC har vidare betalat ersättning till den belgiska notarien, vilken beräknades på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen, och ersättning – i förskott – till den franska notarien, vilken också beräknades på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen, såväl lös som fast egendom i både Frankrike och Belgien, enligt förslaget till skatt (se handling 4 BC).
- 57 Den franska notarien har anført att han genom tillämplig av fransk rätt kan beräkna sin ersättning på grundval av samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen, såväl i Frankrike som i andra länder, i enlighet med artikel 800 i den allmänna skattelagen och artikel A444–63 i handelslagen. Han utfärdade sin skattefaktura i enlighet härmed.
- 58 Värdet på det arv som BC erhåller minskas således med notariens ersättning, beräknad på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen, vilket kan utgöra åsidosättande av den fria rörligheten för kapital.
- 59 Den hänskjutande domstolen vill därför få klarhet i vilka slutsatser som ska dras av detta rättsläge, som kan avhålla en person med hemvist i en medlemsstat från att investera i andra medlemsstater, mot bakgrund av ovan angiven rättspraxis från Europeiska unionens domstol.

- 60 **Fråga 1.** Ska artikel 63.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den utgör hinder för en dubbel ersättning till notarier i två medlemsstater i Europeiska unionen som handlägger ett och samma arv vilket omfattar tillgångar i båda medlemsstaterna, varvid ersättningen även beräknas på grundval av hela arvet, utan hänsyn till den ersättning som betalas till den andra notarien, samtidigt som notariens arbetsinsats beskattas enligt lag?
- 61 **Fråga 2.** Ska artikel 63.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den utgör hinder för att ersättningen till en notarie, vars arbetsinsats i fråga om ett arv som omfattar tillgångar i två medlemsstater i Europeiska unionen beskattas enligt lag, beräknas på samtliga bruttotillgångar i arvet och inte enbart på bruttotillgångarna i notariens medlemsstat?
- 62 Även om kravet på att deklarerera ett arv följer av en skattebestämmelse, är notariens ersättning inte i sig av skatterättslig karaktär. Det föreskrivs inte, vare sig i den nationella lagstiftningen eller i det fransk-belgiska avtalet, att notariens ersättning ska beräknas på grundval av samma beräkningsunderlag som skatten. Enligt inhemsk rättspraxis behöver beskattningsunderlag för notariens ersättning inte nödvändigtvis vara detsamma som beräkningsunderlaget för skatten.
- 63 I nuläget anses inte undantaget i artikel 65.1 a inbegripa bestämmelsen om beräkning av ersättningen till den notarie som upprättar arvsdeklarationen.
- 64 Notariens medverkan är emellertid ett krav enligt skattebestämmelser och framstår som ett villkor för tillämpning av det fransk-belgiska avtalet av den 20 januari 1959, vilket effektivt förhindrar en påtaglig inskränkning av den fria rörligheten för kapital genom att dubbelbeskattning undviks.
- 65 Europeiska unionens domstol har i detta avseende haft tillfälle att uttala sig om tillämpningen av en skattelagstiftning som ledde till att värdet på ett arv minskade. Däremot har den aldrig uttalat sig om en ersättning till en notarie, en offentlig ämbetsman vars medverkan är obligatorisk när ett arv omfattar tillgångar till ett värde över 5 000 euro eller omfattar fast egendom, vilken ersättning leder till samma resultat.
- 66 Den lagstiftning som är i fråga i det nationella målet skulle således även kunna bedömas som ett undantag, en ”sådan bestämmelse” i skattelagstiftningen i den mening som avses i artikel 65.1 a i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.
- 67 Den hänskjutande domstolen vill därför få klarhet i räckvidden av det undantag som föreskrivs i unionsrätten.
- 68 **Fråga 3.** Ska artiklarna 63.1 och XX65.1 a i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den dubbla ersättningen till två notarier som handlägger ett och samma arv, vilken ersättning också beräknas på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen i två medlemsstater, kan utgöra ”sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning” som utgör undantag från det förbud mot restriktioner för

kapitalrörelser som föreskrivs i den förstnämnda bestämmelsen, då notariens medverkan är ett krav enligt lag?

- 69 Bestämmelserna om beräkning av notariens ersättning har inte i sig själv något syfte att förebygga brott eller deklarerat kapitalrörelser och tycks inte vara motiverade av hänsyn till allmän ordning eller allmän säkerhet.
- 70 Notariens medverkan föreskrivs emellertid för att skattemyndigheten ska underrättas och kunna beräkna den skatt som ska tas ut på arvet och kan ha till syfte att förhindra skattebrott.
- 71 I nuläget har EU-domstolen inte tagit ställning i fråga om notariers ersättning, för det fall den är följden av bestämmelser som kan ha till syfte att förhindra skattebrott eller av bestämmelser som föreskriver ett förfarande för deklaration av kapitalrörelser i administrativt eller statistiskt syfte.
- 72 Den hänskjutande domstolen vill därför få klarhet i räckvidden av detta undantag.
- 73 **Fråga 4.** Ska artiklarna 63.1 och XX65.1 b i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att en dubbel ersättning till två notarier som handlägger ett och samma arv, vilken ersättning även beräknas på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen i de båda medlemsstaterna, kan utgöra en nödvändig åtgärd för att förhindra skattebrott eller ett förfarande för deklaration av kapitalrörelser i administrativt eller statistiskt informationssyfte, och ett undantag från förbudet mot restriktioner för kapitalrörelser i den förstnämnda bestämmelsen, då notariens medverkan föreskrivs i lag?
- 74 Målet ska vilandeförklaras till dess att EU-domstolen har besvarat frågorna om tolkningen av artiklarna 63.1 och 65.1 a och b FEUF.

#### **V - AV DESSA SKÄL**

meddelar undertecknad, bemyndigad skattedomare, detta beslut om processledning, offentligt genom tillgängliggörande vid kansliet,

*med beaktande av artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.*

**HÄRIGENOM** hänskjuts följande frågor för förhandsavgörande till Europeiska unionens domstol:

- **Fråga 1.** Ska artikel 63.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den utgör hinder för en dubbel ersättning till notarier i två medlemsstater i Europeiska unionen som handlägger ett och samma arv vilket omfattar tillgångar i båda medlemsstaterna, varvid ersättningen även beräknas på grundval av hela arvet, utan hänsyn till den ersättning som betalas till den andra notarien, samtidigt som notariens arbetsinsats beskattas enligt lag?



- **Fråga 2.** Ska artikel 63.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den utgör hinder för att ersättningen till en notarie, vars arbetsinsats i fråga om ett arv som omfattar tillgångar i två medlemsstater i Europeiska unionen beskattas enligt lag, beräknas på samtliga bruttotillgångar i arvet och inte enbart på bruttotillgångarna i notariens medlemsstat?

- **Fråga 3.** Ska artiklarna 63.1 och XX65.1 a i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den dubbla ersättningen till två notarier som handlägger ett och samma arv, vilken ersättning också beräknas på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen i två medlemsstater, kan utgöra ”sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning” som utgör undantag från det förbud mot restriktioner för kapitalrörelser som föreskrivs i den förstnämnda bestämmelsen, då notariens medverkan är ett krav enligt lag?

- **Fråga 4.** Ska artiklarna 63.1 och XX65.1 b i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att en dubbel ersättning till två notarier som handlägger ett och samma arv, vilken ersättning även beräknas på samtliga bruttotillgångar i kvarlåtenskapen i de båda medlemsstaterna, kan utgöra en nödvändig åtgärd för att förhindra skattebrott eller ett förfarande för deklARATION av kapitalrörelser i administrativt eller statistiskt informationssyfte, och ett undantag från förbudet mot restriktioner för kapitalrörelser i den förstnämnda bestämmelsen, då notariens medverkan föreskrivs i lag?

**MÅLET VILANDEFÖRKLARAS** avseende parternas yrkanden till dess att Europeiska unionens domstol har besvarat tolkningsfrågorna,

[utelämnas]