

Tunnistetiedot poistettu

Käännös

C-321/24 – 1

Asia C-321/24

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

30.4.2024

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Tribunal judiciaire de Paris (Ranska)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

4.4.2024

Kantaja:

BC

Vastaaja:

S. C. P. Attal et Associés

TRIBUNAL JUDICIAIRE DE PARIS

Oikeudenkäyntikulujen määrän vahvistaminen

[– –]

KULUT VAHVISTAVAN TUOMARIN

VÄLIPÄÄTÖS

annettu 4.4.2024

Kantaja:

BC

[– –] 75005 PARIS

FI

Läsnä istunnossa

Vastaaja:

S.C.P. ATTAL & ASSOCIES

[– –] 75008 PARIS

[– –]

PÄÄTÖS

I Yhteenveto oikeudenkäynnin kohteesta

- 1 Ranskan kansalainen XY kuoli 29.7.2020 Belgiassa, joka oli hänen asuinpaikkansa.
- 2 XY:n perillinen on hänen sisarensa BC, Ranskan kansalainen, joka asuu Ranskassa ja on siellä verovelvollinen.
- 3 XY:n kuolinpesä koostuu irtaimesta ja kiinteästä omaisuudesta, joka sijaitsee Belgiassa ja Ranskassa.
- 4 Ucclessa (Belgia) toimiva notaari Marchant käynnisti perintömenettelyn 12.10.2020. Hän laati perillisasemaa koskevan asiakirjan samana päivänä.
- 5 SCP ATTAL & Associés'ta, joka on Pariisissa (Ranska) toimiva notaaripalveluja tarjoava yritys, pyydettiin laatimaan perintöveroilmoitus Ranskassa.
- 6 BC maksoi 2.3.2021 ennakoon ranskalaisen notaarin korvauksena 15 300 euroa, joka perustui Ranskassa ja Belgiassa sijaitsevaan kuolinpesän ilmoitettavaan kokonaisbruttovarallisuuteen, jonka suuruudeksi arvioitiin 2 750 000 euroa.
- 7 Ranskalainen perintöveroilmoitus allekirjoitettiin 18.3.2021 ja toimitettiin toimivaltaiseen rekisteröintitoimistoon 23.3.2021.
- 8 Belgialainen notaari Marchant laati 24.4.2021 Belgiassa perintöveroilmoituksen, joka käsitti sekä Ranskassa että Belgiassa sijaitsevan perintöomaisuuden kokonaisuudessaan.
- 9 BC maksoi belgialaisen notaarin korvauksena 16 621,30 euroa (veroton määrä), joka perustui notaarin huomioon ottamaan kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuteen, joka oli 2 838 422,41 euroa.
- 10 Ranskalainen notaari pyysi tribunal judiciaire de Paris'n (Pariisin alioikeus, Ranska) kirjaamosta kuluarviotodistuksen voidakseen määrittää korvauksensa, joka koostui kiinteän hinnaston mukaisesta korvauksesta, jonka laskentaperusteena oli Ranskassa ilmoitettu kokonaisbruttovarallisuus, eli

2 716 652,41 euroa, sekä kustannuksista ja oli kokonaisuudessaan 14 177,60 euroa.

- 11 Tribunal judiciaire de Paris'n kirjaamo laati 20.7.2022 kuluarviotodistuksen, jossa summa oli 14 052,61 euroa; ainoastaan kopiointikulut oli jätetty pois ja huomioon oli otettu korvaus sellaisena kuin ranskalainen notaari oli sen kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella laskenut.
- 12 BC riitautti kuluarviotodistuksen tribunal judiciaire de Paris'n kirjaamoon saantitodistusta vastaan lähettämällään kirjatulla kirjeellä, joka vastaanotettiin 24.6.2022.
- 13 Sen jälkeen, kun asianosaisille oli lähetetty useita kirjeitä, joissa pyydettiin esittämään huomautuksia, heidät kutsuttiin istuntoon 28.9.2023.
- 14 Asia siirrettiin 7.12.2023 pidettyyn istuntoon, jossa BC oli henkilökohtaisesti läsnä ja SCP ATTAL & Associés'ta edusti sen lakimies.
- 15
 1. BC viittaa kirjelmiinsä ja vaatii, että kyseinen kuluarviotodistus kumotaan ja laaditaan uusi todistus, jossa ranskalaisen notaarin korvauksen laskentaperuste on 660 331,87 euroa, joka vastaa vain Ranskassa sijaitsevaa bruttovarallisuutta. Hän vaatii näin ollen palauttamaan erotuksen näin lasketun korvauksen ja ennakkona maksetun korvauksen välillä.
 15. 2. BC esittää kaksi kanneperustetta:
 - a) Notaarin korvauksen laskentaperusteen on oltava sama kuin verojen laskentaperusteen; 20.1.1959 allekirjoitetun Ranskan ja Belgian välisen sopimuksen mukaisesti Ranskassa verojen perusteena on ainoastaan Ranskassa sijaitsevan omaisuuden arvo.
 - b) Ranskalaisen notaarin korvauksella, joka on laskettu kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella ottamatta huomioon korvausta, joka on maksettu belgialaiselle notaarille, joka on alueellisesti toimivaltainen käsittelemään perintöasian, koska perittävän asuinpaikka oli Belgiassa, ja joka on sekin laskettu kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella, rajoitetaan pääomien vapaata liikkuvuutta, josta määrätään Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (jäljempänä SEUT) 63 artiklassa, koska sillä pienennetään jäämistön arvoa.
 15. 3. BC ei periaatteessa kiistä ranskalaisen notaarin oikeutta korvaukseen perintöveroilmoituksen laatimisesta, vaan pelkästään sen laskentaperustan ja näin ollen sen määrän. Hän on lisäksi maksanut muista ranskalaisen notaarin laatimista asiakirjoista, kuten omistusoikeutta koskevista todistuksista, kiistämättä maksuja.
- 16
 1. SCP ATTAL & Associés viittaa kirjelmiinsä ja vaatii vahvistamaan kyseisen kuluarviotodistuksen sekä lisäämään pois jätetyt 124,99 euroa

(verollinen määrä), jolloin kokonaismäärä on 14 177,60 euroa (verollinen määrä). Lisäksi se vaatii 2 400 euroa oikeudenkäyntikuluina.

16. 2. SCP ATTAL & Associés katsoo seuraavaa:

a) sille maksettavan korvauksen laskentaperusteena on käytettävä koko perintöomaisuutta riippumatta siitä, sijaitseeko se Ranskassa vai jossakin toisessa valtiossa;

b) verojen perusta muodostuu tosiasiallisesti koko perintöomaisuudesta riippumatta siitä, sijaitseeko se Ranskassa vai jossakin toisessa valtiossa, mutta Ranskan ja Belgian välisen sopimuksen mukaisesti veroa on maksettava vain Ranskassa sijaitsevasta omaisuudesta;

c) sille on maksettava korvaus, joka on laskettu kuolinpesän sekä Ranskassa että Belgiassa sijaitsevan kokonaisbruttovarallisuuden perusteella.

17 17.1. Asia jätettiin ratkaistavaksi 11.1.2024, ja päätösneuvotteluja jatkettiin 29.2.2024 asti, jotta asianosaisilta voitiin pyytää huomautuksia mahdollisesta ennakkoratkaisukysymyksestä, joka koski BC:n esittämää SEUT 63 artiklan rikkomista koskevaa kanneperustetta.

17. 2. BC toimitti huomautuksensa 15.2.2024 vastaanotetulla sähköpostiviestillä, jossa hän ilmoitti kannattavansa tällaista ennakkoratkaisukysymystä, koska hänen mukaansa on perusteltua pohtia, onko kahden notaarin korvausten muodostama kaksinkertainen taloudellinen rasite unionin oikeuden mukainen.

17. 3. SCP ATTAL & Associés ilmoitti 28.2.2024 lähettämässään sähköpostiviestissä, ettei sillä ollut huomautuksia, ja pyysi ainoastaan, ettei mahdollisesta ennakkoratkaisukysymyksestä aiheutuvia kustannuksia määrätä sen maksettaviksi, koska se ei katso olevansa pyynnön esittäjä.

18 Päätösneuvotteluja jatkettiin 4.4.2024 asti.

II Sovellettavat kansallinen oikeus ja oikeuskäytäntö

Pääasian menettelyllinen kehys

19 Kulut vahvistava tuomari on tuomioistuimen presidentti tai hänen nimeämänsä tuomari. Hän on toimivaltainen käsittelemään siviiliprosessilain (code de procédure civile) 695 §:ssä lueteltujen kuluarviotodistusten riitauttamiset saman lain 704–718 §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen. Hän on myös toimivaltainen ratkaisemaan riitauttamiset, jotka liittyvät oikeusalan ammattilaisten taikka oikeuslaitoksen alaisten valtion virkamiesten tai tiettyjen asiakirjojen todentamiseen oikeutettujen virkamiesten palkkioihin, noudattaen menettelyä, josta säädetään siviiliprosessilain 719–721 §:ssä ja joka koskee riitauttamista suoraan tuomioistuimessa.

- 20 Notaari on julkisen viran haltija, jonka asema on vahvistettu notaarikunnan perussäännöstä 2.11.1945 annetulla määräyksellä nro 45-2590 (ordonnance no 45-2590 du 2 novembre 1945 relative au statut du notariat).
- 21 Kauppalain (code de commerce) L444-1 §:ssä säädetään, että notaarin korvaus voi koostua seuraavista:
- kiinteän hinnaston mukainen korvaus, joka on vahvistettu lailla tietyille toimille, johon tällä oikeusalan ammattilaisella on yksinoikeus;
 - vapaasti asiakkaan kanssa sovittava palkkio palveluista, joita kyseinen oikeusalan ammattilainen tarjoaa muiden ammattilaisten ohella.
- 22 Notaarin suorittamat toimet, joista maksetaan korvaus, luetellaan kauppalain R444-3 §:n 1 kohtaan liittyvässä taulukossa 5.
- 23 Lisäksi notaari voi kauppalain R444-12 §:n mukaisesti vaatia joko kiinteämääräisen tai todellisiin kustannuksiin perustuvan kulu- ja kustannuskorvauksen. Näistä kuluista ja kustannuksista säädetään kauppalain R444-3 §:n 2 kohtaa koskevan liitteen 4-8 6 kohdassa.
- 24 Korvaukset ovat siviiliprosessilain 695 §:n 6 momentin mukaisesti oikeudenkäyntikuluja, samoin kuin kiinteän hinnaston mukaiset kustannukset saman pykälän 5 momentin mukaisesti.
- 25 Oikeudenkäyntikuluihin liittyvissä ongelmassa asianosaiset tai oikeusalan ammattilainen voivat siviiliprosessilain 704 ja 705 §:n mukaisesti ottaa yhteyttä toimivaltaisen tuomioistuimen kirjaamoon, joka tarkistaa kulujen määrän ja laatii kuluarviotodistuksen. Siviiliprosessilain 52 §:n mukaan toimivaltainen on joko tuomioistuin, jossa käsiteltävään asiaan liittyvät kulut ovat aiheutuneet, tai – jos pyyntö koskee kuluja, korvauksia tai kustannuksia, jotka eivät ole aiheutuneet tietyn käsiteltävän asian yhteydessä – tuomioistuin, jonka tuomiopiirissä kyseinen oikeusalan ammattilainen harjoittaa toimintaansa.
- 26 Siviiliprosessilain 708 ja 709 §:n mukaan kuluarviotodistus voidaan riitauttaa: tuomioistuimen presidentti tai hänen tätä varten nimeämänsä tuomari ratkaisee riidan antamalla asiaa koskevan päätöksen koottuaan ensin asianosaisten huomautukset tai pyydettyään niitä heiltä. Tuomari voi myös palauttaa pyynnön uuteen oikeuskäsittelyyn siviiliprosessilain 712 §:n nojalla.
- 27 Siviiliprosessilain 710 ja 711 §:n mukaisesti tuomari ratkaisee kuluja koskevan pyynnön ja oikeudenkäyntikulujen korvaamista koskevat pyynnöt tekemällä – myös viran puolesta – tarvittavat korjaukset ja mainitsemalla määrät, jotka on jo maksettu ennakoina.

Sovellettavat säännökset

- 28 Yleisen verokoodeksin (code général des impôts) 800 §:ssä säädetään perintöveroilmoituksesta, joka perillisten on tehtävä. Ilmoitus sisältää tiedot, jotka on annettava verohallinnolle, jotta se voi laskea perinnöstä maksettavan veron, ja siinä on ilmoitettava perittävän kaikki varat ja velat sekä perillisten henkilötiedot.
- 29 Yleisen verokoodeksin 800 ja 802 §:n mukaisesti perintöveroilmoituksen on oltava yksityiskohtainen ja kattava ja sisällettävä sekä Ranskassa että muissa maissa sijaitseva omaisuus yleisen verokoodeksin 750 b §:ssä määritellyn alueperiaatteen mukaisesti (ks. bulletin officiel des impôts BOI-ENR-DMTG-10-50-70-17/03/2014, jonka SCP ATTAL & Associés on esittänyt todisteena nro 4).
- 30 Ranska ja Belgia ovat allekirjoittaneet 20.1.1959 verosopimuksen, jossa määrätään mekanismista, jonka avulla vältetään kaksinkertainen verotus ottamalla huomioon toisessa valtiossa maksettu vero.
- 31 Notaarin palveluja on käytettävä, jos kuolinpesän arvo on yli 5 000 euroa tai siihen kuuluu kiinteää omaisuutta. Perillinen voi nimittäin rahatalous- ja rahoitusmarkkinalain (code monétaire et financier) L312-1-4 §:n mukaisesti lopettaa perittävän tilit ja vastaanottaa niillä olevat varat, jos hän todistaa perillisen asemansa kaikkien perillisten allekirjoittamalla todistuksella, jonka mukaan kuolinpesään ei kuulu kiinteää omaisuutta, ja jos perittävä määrä on alle 5 000 euroa; tämä määrä on vahvistettu rahatalous- ja rahoitusmarkkinalain L312-4-1 §:n mukaisesti 7.5.2015 annetulla asetuksella. Siviililain (code civil) 730-1 §:n mukaisesti perillisen asema on muissa tapauksissa todistettava notaarin laatimalla tosiseikan notorisuutta koskevalla todistuksella; notaarin käyttäminen on pakollista myös, kun kuolinpesään kuuluu kiinteää omaisuutta, koska notaari huolehtii varallisuuden siirtämisen merkitsemisestä kyseisen alueen kiinteistörekisteritoimistossa pidettävään kiinteistörekisteriin (kiinteistörekisterin uudistamisesta 4.1.1955 annettu asetus nro 55-2; décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière).
- 32 Perintöveroilmoitus on asiakirja, joka mainitaan kauppalain R444-3 §:n 1 kohtaa koskevassa liitteessä 4-7 olevan taulukon 5, jossa luetellaan notaarin tarjoamat palvelut, 8 kohdassa.
- 33 Perintöveroilmoituksen hinta vahvistetaan kauppalain A444-63 §:ssä. Notaarille maksettava korvaus lasketaan suhteessa kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden seuraavasti:
- 0 – 6 500 €: 1,548 %,
 - 6 500 € – 17 000 €: 0,851 %,
 - 17 500 € – 30 000 €: 0,580 %,
 - yli 30 000 €: 0,426 %.

- 34 Ranskalaisessa oikeuskäytännössä ei rinnasteta veron laskentaperustaa ja notaarille maksettavan korvauksen laskentaperustaa: BC:n mainitsemassa asiassa Cour de cassation (ylin tuomioistuin, Ranska) hyväksyi Cour d'appel de Versailles'n (Versailles'n ylioikeus, Ranska) ensimmäisen puheenjohtajan ratkaisun, jonka mukaisesti veron ja notaarille maksettavan korvauksen laskentaperuste oli sama, mutta ei tehnyt siitä yleissääntöä (Cass. Com., 4.10.2011 pourvoi No 10-20.218). Cour de cassation saattoi päinvastoin todeta, etteivät nämä kaksi laskentaperustetta voineet olla samat, koska notaarille maksettava korvaus on laskettava kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella vähentämättä velkoja, vaikka velat onkin vähennettävä perintöoikeuksia laskettaessa (Cass. 1re Civ., 6.2.1996 pourvoi No 93-21.108).

III Unionin oikeus

- 35 Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 63 artiklan 1 kohdassa kielletään kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.
- 36 SEUT 63 artiklan 1 kohdassa vahvistettu pääomien vapaata liikkuvuutta koskeva periaate perustuu Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen 67 artiklan 1 kohtaan, jonka alkuperäisessä versiossa jäsenvaltiot velvoitettiin poistamaan asteittain väliltään kaikki jäsenvaltiossa asuville kuuluvien pääomien liikkeiden rajoitukset sekä kaikki osapuolten kansalaisuuteen, asuinpaikkaan tai pääoman sijoituspaikkaan perustuva syrjintä.
- 37 Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen 67 artiklan täytäntöönpanosta 24.6.1988 annetun neuvoston direktiivin 88/361/ETY 1 artiklassa säädetään jäsenvaltioissa asuvien henkilöiden välisiä, kyseisen direktiivin liitteessä I tarkoitettuja pääomanliikkeitä koskevien rajoitusten poistamisesta. Kyseisen direktiivin liitteessä I olevan XI kohdan D alakohdan mukaisesti perinnöt ja erityisjälkisäädökseen perustuvat suoritukset ovat henkilökohtaisia pääomanliikkeitä.
- 38 Unionin tuomioistuin on katsonut 30.6.2016 antamansa tuomion (C-123/15, ECLI:EU:C:2016:496) 16 kohdassa, että ”perinnöt, joilla tarkoitetaan kuolleen henkilön jättämän omaisuuden siirtymistä yhdelle tai useammalle henkilölle, ovat unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan SEUT 63 artiklassa tarkoitettuja pääomanliikkeitä niitä tapauksia lukuun ottamatta, joiden keskeiset osatekijät rajoittuvat yhden ainoan jäsenvaltion sisälle (ks. vastaavasti tuomio 23.2.2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, 39–42 kohta; tuomio 17.1.2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, 24 ja 25 kohta; tuomio 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, 19 ja 20 kohta ja tuomio 3.9.2014, komissio v. Espanja, C-127/12, ei julkaistu, EU:C:2014:2130, 52 ja 53 kohta)”.
- 39 Unionin tuomioistuin on katsonut 26.5.2016 antamassaan tuomiossa komissio v. Helleenien tasavalta, C-244/15, EU:C:2016:359, vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenevän, että ”perintöjen kyseessä ollessa toimenpiteisiin, jotka SEUT 63

artiklassa kielletään pääomanliikkeiden rajoituksina, sisältyvät toimenpiteet, joista seuraa, että muussa kuin siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella kyseinen omaisuus sijaitsee ja joka perintöverottaa kyseistä omaisuutta, asuvan henkilön perinnön arvo pienenee (ks. mm. tuomio 11.12.2003, Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, 62 kohta ja tuomio 17.10.2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, 23 kohta)”.

- 40 Näin ollen kyseessä on pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittaminen, jos kansallisen lainsäädännön soveltaminen johtaa jäämistön arvon pienenemiseen. Unionin tuomioistuin on katsonut tuomionsa 23.2.2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03 EU:C:2006:131, 44 kohdassa seuraavaa: ”Oikeuskäytännöstä ilmenee – –, että toimenpiteisiin, jotka perustamissopimuksen 73 b artiklan 1 kohdassa kielletään pääomanliikkeiden rajoituksina, sisältyvät toimenpiteet, joilla aiheutetaan se, että toisessa valtiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia jäsenvaltiossa, tai se, että kyseisessä jäsenvaltiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään niitä muissa valtioissa, tai perinnön ollessa kyseessä toimenpiteet, joista seuraa, että sellaisessa muussa valtiossa, joka lisäksi perintöverottaa kyseistä omaisuutta, kuin kyseisen omaisuuden sijaintijäsenvaltiossa asuneen henkilön jäämistön arvo pienenee” (ks. myös tuomio 17.10.2013, Yvon Welte v. Finanzamt Velber, C-181/12, EU:C:2013:662, 25 ja 26 kohta ja tuomio 11.9.2008, Eckelkamp, C-11/07, EU:C:2008:489, 41–45 kohta).
- 41 Unionin tuomioistuin on katsonut lisäksi, että epäedullinen verokohtelu, joka voi saada ulkomailla asuvat henkilöt luopumaan hankkimasta tai säilyttämästä omistuksessaan toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevia kiinteistöjä tai sijoituksia, voi rajoittaa pääomien vapaata liikkuvuutta (ks. tuomio 31.3.2011, Ulrich Schröder v. Finanzamt Hameln, C-450/09, EU:C:2011:198, 32 ja 33 kohta; tuomio 12.4.2018, Euroopan komissio v. Belgian kuningaskunta, C-110/17, EU:C:2018:250, 40 kohta ja tuomio 11.9.2014, Verest ja Gerards, C-489/13, EU:C:2014:2210, 21 kohta).
- 42 SEUT 65 artiklan 1 kohdassa määrätään poikkeuksista pääomien vapaata liikkuvuutta koskevaan periaatteeseen:
- SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdassa sallitaan jäsenvaltioiden ”soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella”.
 - SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohdassa sallitaan jäsenvaltioiden ”toteuttaa kaikki toimenpiteet, jotka ovat välttämättömiä, jotta estetään verotusta ja rahoituslaitosten toiminnan vakauden valvontaa koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkominen, taikka säätää pääomanliikkeitä koskevista ilmoitusmenettelyistä hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi taikka toteuttaa toimenpiteitä, jotka ovat perusteltuja yleisen järjestyksen ja turvallisuuden kannalta”.

- 43 On lisättävä, että saman artiklan 3 kohdan mukaisesti 65 artiklan 1 kohdassa tarkoitettut toimenpiteet eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka pääomien vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista.
- 44 Unionin tuomioistuin on tulkinnut suppeasti SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määrättyä verotuspoikkeusta siten, että kansalliset säännökset, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella, eivät ole automaattisesti sopusoinnussa SEUT 63 artiklan kanssa, koska tätä poikkeusta itseään rajoittaa 65 artiklan 3 kohta, jossa määrätään, että kansalliset säännökset eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka pääomien vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista (ks. tuomio 4.9.2014, Euroopan komissio v. Saksan liittotasavalta, C-211/13, EU:C:2014:2148, 45 ja 46 kohta ja tuomio 8.6.2016, Sabine Hünnebeck v. Finanzamt Krefeld, C-479/14, EU:C:2016:412, 50–53 kohta).
- 45 Erilainen kohtelu voi olla sallittua vain, jos se koskee tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti katsottuina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava oikeutettu yleistä etua koskevista pakottavista syistä (ks. tuomio 30.6.2016, Max-Heinz Feilen, C-123/15, EU:C:2016:496, 25 ja 26 kohta; tuomio 3.9.2014, komissio v. Espanja, C-127/12, 73 kohta; tuomio 6.6.2000, Verkooijen, C-35/98, 43 kohta; tuomio 7.9.2004, Manninen, C-319/02, EU:C:2014:2130, 29 kohta; tuomio 8.9.2005, Blanckaert, C-512/03, EU:C:2005:516, 42 kohta ja tuomio 17.9.2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, EU:C:2009:559, 68 kohta).
- 46 Unionin tuomioistuin on vielä todennut SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määrätystä poikkeuksesta 21.5.2019 antamassaan tuomiossa komissio v. Unkari, C-235/17, EU:C:2019:432, 103 kohta, että ”koska SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohdassa poiketaan pääomien vapaan liikkuvuuden peruseriaatteesta, sitä on tulkittava suppeasti (tuomio 6.3.2018, SEGRO ja Horváth, C-52/16 ja C-113/16, EU:C:2018:157, 96 kohta)”.
- 47 Unionin tuomioistuin on voinut katsoa 18.6.2020 antamassaan tuomiossa komissio v. Unkari, C-78/18, EU:C:2020:476, 76 kohta, seuraavasti: ”Kuten unionin tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, valtion toimenpide, jolla rajoitetaan pääomien vapaata liikkuvuutta, voidaan hyväksyä ainoastaan, jos se ensinnäkin voidaan oikeuttaa SEUT 65 artiklassa mainituilla syillä tai yleistä etua koskevalla pakottavalla syyllä ja jos se toiseksi on suhteellisuusperiaatteen mukainen, mikä edellyttää, että sillä on voitava taata johdonmukaisella ja järjestelmällisellä tavalla tavoitellun päämäärän saavuttaminen eikä sillä ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän päämäärän saavuttamiseksi (ks. vastaavasti tuomio 21.5.2019, komissio v. Unkari (Maatalousmaan käyttö- ja tuotto-oikeudet), C-235/17, EU:C:2019:432, 59 ja 61 kohta).”
- 48 Jotta kyseessä olevaa toimenpidettä voidaan pitää SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuna välttämättömänä toimenpiteenä, sen tarkoituksena on näin ollen oltava lakien ja asetusten rikkomisen estäminen (ks. tuomio 2.3.2023,

AS Private Bank, A, B ja Unimain Holdings LTD v. Finansu un kapit la tirus komisija, C-78/21, EU:C:2023:137, 60 kohta).

- 49 Pääomanliikkeitä koskevien ilmoitusmenettelyjen, jotka on tarkoitettu hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi, ja toimenpiteiden, jotka ovat perusteltuja yleisen järjestyksen ja turvallisuuden kannalta, on noudatettava ”suhteellisuusperiaatetta, joka edellyttää, että kyseisillä toimenpiteillä on voitava taata hyväksyttävän tavoitteen toteuttaminen ja ettei niillä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (ks. vastaavasti tuomio 6.3.2018, SEGRO ja Horváth, C-52/16 ja C-113/16, EU:C:2018:157, 76 ja 77 kohta)” (tuomio 31.5.2018, Lu Zheng v. Ministerio de Economía y Competitividad, C-190/17, EU:C:2018:357, 37 kohta).
- 50 BC mainitsee lisäksi toimivallasta, sovellettavasta laista, päätösten tunnustamisesta ja täytäntöönpanosta ja virallisten asiakirjojen hyväksymisestä ja täytäntöönpanosta perintöasioissa sekä eurooppalaisen perintötodistuksen käyttöönotosta 4.7.2012 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen N:o 650/2012, jossa mahdollistetaan toimivaltaisen tuomioistuimen ja sovellettavan lain nimeäminen riitauttamistapauksessa. XY:n perintöasiassa ei kuitenkaan ole tarvinnut ratkaista riita-asiaa eikä notaari ole toiminut lainkäyttöelimenä, joten tämän asetuksen soveltaminen ei vaikuta tarpeelliselta.

IV Pääasian ratkaisemisen kannalta tarpeelliset ennakkoratkaisukysymykset

- 51 SEUT 267 artiklassa määrätään, että ”Euroopan unionin tuomioistuimella on toimivalta antaa ennakkoratkaisu:

- a) perussopimusten tulkinnasta;
- b) unionin toimielimen, elimen tai laitoksen säädöksen pätevyydestä ja tulkinnasta.

Jos tällainen kysymys tulee esille jäsenvaltion tuomioistuimessa, tämä tuomioistuin voi, jos se katsoo, että kysymys on ratkaistava, jotta se voi antaa päätöksen, pyytää Euroopan unionin tuomioistuinta ratkaisemaan sen.

Jos tällainen kysymys tulee esille sellaisessa kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävänä olevassa asiassa, jonka päätöksiin ei kansallisen lainsäädännön mukaan saa hakea muutosta, tämän tuomioistuimen on saatettava kysymys Euroopan unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi.

Jos tällainen kysymys tulee esille kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävänä olevassa asiassa, joka koskee pidätettyä henkilöä, Euroopan unionin tuomioistuin tekee ratkaisunsa mahdollisimman pian.”

- 52 Käsiteltävässä asiassa XY:n perintöasia koskee kahta jäsenvaltiota, Ranskaa ja Belgiaa, joissa perittävä omisti irtainta ja kiinteää omaisuutta. Perittävä asui

Belgiassa, mutta hänen ainoa perillisensä asuu Ranskassa, ja omaisuus sijaitsee molemmissa jäsenvaltioissa. Perintöasiaan liittyy näin ollen henkilökohtaisia pääomanliikkeitä kahden Euroopan unionin jäsenvaltion välillä.

- 53 BC, joka on XY:n perillinen, on lain mukaan velvollinen käyttämään notaarin palveluja tehdäkseen verosäännösten edellyttämän ranskalaisen perintöveroilmoituksen, koska kuolinpesän arvo on yli 5 000 euroa ja siihen kuuluu kiinteää omaisuutta. Ranskalaisessa perintöveroilmoituksessa on ilmoitettava perittävän koko omaisuus riippumatta siitä, sijaitseeko se Ranskassa vai Belgiassa.
- 54 BC on tehnyt myös Belgiassa perintöveroilmoituksen, jonka laati belgialainen notaari.
- 55 BC on maksanut Ranskassa perintöveron, jonka laskentaperusteena käytettiin vain Ranskassa sijaitsevaa irtainta ja kiinteää omaisuutta, ja sen jälkeen Belgiassa perintöveron, jonka laskentaperusteena käytettiin kaikkea, sekä Ranskassa että Belgiassa sijaitsevaa irtainta ja kiinteää omaisuutta mutta josta vähennettiin Ranskassa maksetut verot 20.1.1959 tehdyn Ranskan ja Belgian välisen sopimuksen mukaisesti. Soveltamalla tätä sopimusta vältetään näin ollen tehokkaasti pääoman vapaan liikkuvuuden haittaaminen, koska sopimus estää perintöomaisuuden kaksinkertaisen verotuksen.
- 56 BC on lisäksi maksanut belgialaiselle notaarille korvauksen, jonka laskentaperusteena käytettiin kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuutta, ja ennakkona ranskalaiselle notaarille korvauksen, jonka laskentaperusteena käytettiin myös kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuutta, mukaan lukien sekä Ranskassa että Belgiassa sijaitseva irtain ja kiinteä omaisuus, kuluarvion mukaisesti (ks. todiste 4 BC).
- 57 Ranskalainen notaari väittää, että sillä on Ranskan lainsäädännön mukaisesti oikeus laskea korvauksensa kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella riippumatta siitä, sijaitseeko omaisuus Ranskassa vai ei, yleisen verokoodeksin 800 §:n ja kauppalain A444-63 §:n mukaisesti. Se toimitti laskunsa tämän mukaisesti.
- 58 BC:n saaman perinnön arvo siis pieneni kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella lasketun notaarin korvauksen verran, mikä voi haitata pääomien vapaata liikkuvuutta.
- 59 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin pohtii näin ollen, mitä johtopäätöksiä olisi tehtävä tästä oikeudellisesta tilanteesta, joka voi aiheuttaa sen, että tietyssä jäsenvaltiossa asuva henkilö on vähemmän halukas tekemään sijoituksia toisiin jäsenvaltioihin, kun otetaan huomioon unionin tuomioistuimen edellä mainittu oikeuskäytäntö.
- 60 **Ensimmäinen kysymys:** Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä sille, että Euroopan unionin

kahdessa jäsenvaltiossa toimiville kahdelle notaarille, joiden käsiteltävänä on sama perintöasia, johon liittyy kyseisissä kahdessa jäsenvaltiossa sijaitsevaa omaisuutta, molemmille maksetaan korvaus, joka lasketaan kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella ottamatta huomioon toiselle notaarille maksettua korvausta, kun notaarin käyttäminen on lain mukaan pakollista?

- 61 **Toinen kysymys:** Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä sille, että notaarin, jonka käyttäminen on lain mukaan pakollista, kun kuolinpesään kuuluu kahdessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa sijaitsevaa omaisuutta, korvaus lasketaan kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella eikä vain notaarin omassa jäsenvaltiossa sijaitsevan bruttovarallisuuden perusteella?
- 62 Lisäksi on niin, että vaikka verotussäännös velvoittaa tekemään perintöveroilmoituksen, notaarin korvaus ei itsessään ole veronluonteinen. Kansallisessa lainsäädännössä ei säädetä eikä Ranskan ja Belgian välisessä sopimuksessa määrätä, että notaarin korvaus olisi laskettava samalla perusteella kuin vero. Kansallisen oikeuskäytännön mukaan notaarin korvauksen laskentaperustan ei välttämättä tarvitse olla sama kuin veron laskentaperusta.
- 63 Keskustelujen perusteella säännös, jossa vahvistetaan perintöveroilmoituksen laativan notaarin korvauksen laskentatapa, ei itsessään kuulu SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määrätyn poikkeuksen soveltamisalaan.
- 64 Notaarin käyttöön velvoittaa kuitenkin verotussäännös, ja se on 20.1.1959 tehdyn Ranskan ja Belgian välisen sopimuksen soveltamisedellytys; kyseisellä sopimuksella vältetään kaksinkertainen verotus ja estetään siten tehokkaasti myös pääomien vapaan liikkuvuuden haittaaminen.
- 65 Tässä yhteydessä on todettava, että unionin tuomioistuin on voinut lausua sellaista verosäännösten soveltamisesta, joista seuraa, että perinnön arvo pienenee, mutta ei oikeuslaitoksen alaisena valtion virkamiehenä toimivan notaarin korvauksesta, jolla on sama vaikutus; notaarin käyttö on kuitenkin pakollista, kun kuolinpesän varat ovat yli 5 000 euroa tai kuolinpesään kuuluu kiinteää omaisuutta.
- 66 Pääasiassa kyseessä olevaa lainsäädäntöä voitaisiin näin ollen tarkastella myös poikkeuksena, SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna jäsenvaltion verolainsäädännön säännöksenä.
- 67 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin pohtiikin kyseisen unionin oikeudessa määrätyn poikkeuksen laajuutta:
- 68 **Kolmas kysymys:** Onko SEUT 63 artiklan 1 kohtaa ja SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että kun kahdelle samaa perintöasiasta käsittelevälle notaarille molemmille maksetaan kuolinpesän kahdessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kokonaisbruttovarallisuuden perusteella laskettu korvaus, kyseessä voi olla jäsenvaltion verolainsäädännön säännös, joka on

poikkeus ensin mainitun määräyksen mukaisesta pääomanliikkeiden rajoittamiskiellosta, kun notaarin käyttö on lain mukaan pakollista?

- 69 Vielä on todettava, ettei notaarin korvauksen laskentatapaa koskevan säännöksen itsensä tavoite ole rikosten estäminen eikä sillä säädetä pääomanliikkeitä koskevista ilmoituksista; se ei myöskään vaikuta olevan perusteltu yleisen järjestyksen ja turvallisuuden kannalta.
- 70 Notaarin käyttäminen on kuitenkin pakollista, jotta verohallinto saa perintöveron laskemisen edellyttämät tiedot, ja sen tarkoituksena voi myös olla ilmoittaminen verorikkomuksia käsittelevälle lautakunnalle.
- 71 Unionin tuomioistuin ei toistaiseksi ole lausunut notaarin korvauksesta siltä osin, että se johtuu säännöksistä, joiden tarkoituksena voi olla verorikosten estäminen, tai säännöksistä, jotka koskevat pääomanliikkeitä koskevia ilmoitusmenettelyjä hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi.
- 72 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin pohtii näin ollen tämän poikkeuksen laajuutta:
- 73 **Neljäs kysymys:** Onko SEUT 63 artiklan 1 kohtaa ja SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että kun kahdelle samaa perintöasiaa käsittelevälle notaarille molemmille maksetaan kuolinpesän kyseisissä kahdessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kokonaisbruttovarallisuuden perusteella laskettu korvaus, kyseessä voi olla verorikosten estämiseksi välttämätön toimenpide tai hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi toteutettava pääomanliikkeitä koskeva ilmoitusmenettely, jotka ovat poikkeuksia ensin mainitun määräyksen mukaisesta pääomanliikkeiden rajoittamiskiellosta, kun notaarin käyttö on lain mukaan pakollista?
- 74 Asian käsittelyä on lykättävä, kunnes unionin tuomioistuin on vastannut näihin ennakkoratkaisukysymyksiin, jotka koskevat SEUT 63 artiklan 1 kohdan ja SEUT 65 artiklan 1 kohdan a ja b alakohdan tulkintaa.

V NÄILLÄ PERUSTEILLA

Kulut vahvistava tuomari, joka lausuu julkisesti välipäätöksellä, joka asetetaan tutustuttavaksi kirjaamossa,

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan,

PYYTÄÄ Euroopan unionin tuomioistuinta vastaamaan seuraaviin ennakkoratkaisukysymyksiin:

- **Ensimmäinen kysymys:** Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä sille, että Euroopan unionin kahdessa jäsenvaltiossa toimiville kahdelle notaarille, joiden käsiteltävänä on sama perintöasia, johon liittyy kyseisissä kahdessa jäsenvaltiossa

sijaitsevaa omaisuutta, molemmille maksetaan korvaus, joka lasketaan kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella ottamatta huomioon toiselle notaarille maksettua korvausta, kun notaarin käyttäminen on lain mukaan pakollista

- **Toinen kysymys:** Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että se on esteenä sille, että notaarin, jonka käyttäminen on lain mukaan pakollista, kun kuolinpesään kuuluu kahdessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa sijaitsevaa omaisuutta, korvaus lasketaan kuolinpesän kokonaisbruttovarallisuuden perusteella eikä vain notaarin omassa jäsenvaltiossa sijaitsevan bruttovarallisuuden perusteella?

- **Kolmas kysymys:** Onko SEUT 63 artiklan 1 kohtaa ja SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että kun kahdelle samaa perintöasiaa käsittelevälle notaarille molemmille maksetaan kuolinpesän kyseisissä kahdessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kokonaisbruttovarallisuuden perusteella laskettu korvaus, kyseessä voi olla jäsenvaltion verolainsäädännön säännös, joka on poikkeus ensin mainitun määräyksen mukaisesta pääomanliikkeiden rajoittamiskiellosta, kun notaarin käyttö on lain mukaan pakollista?

- **Neljäs kysymys:** Onko SEUT 63 artiklan 1 kohtaa ja SEUT 65 artiklan 1 kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että kun kahdelle samaa perintöasiaa käsittelevälle notaarille molemmille maksetaan kuolinpesän kyseisissä kahdessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kokonaisbruttovarallisuuden perusteella laskettu korvaus, kyseessä voi olla verorikosten estämiseksi välttämätön toimenpide tai hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi toteutettava pääomanliikkeitä koskeva ilmoitusmenettely, jotka ovat poikkeuksia ensin mainitun määräyksen mukaisesta pääomanliikkeiden rajoittamiskiellosta, kun notaarin käyttö on lain mukaan pakollista?

LYKKÄÄ asianosaisten esittämien vaatimuksen **KÄSITTELYÄ** siihen saakka, että unionin tuomioistuin vastaa esitettyihin ennakkoratkaisukysymyksiin,

[--]