

Wersja zanonimizowana

Tłumaczenie

C-321/24-1

Sprawa C-321/24

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

30 kwietnia 2024 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Tribunal Judiciaire de Paris (Francja)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

4 kwietnia 2024 r.

Strona powodowa:

BC

Strona pozwana:

S.C.P. Attal et Associés

TRIBUNAL JUDICIAIRE DE PARIS

Weryfikacja kosztów (Vérification des dépens)

[...]

POSTANOWIENIE

SĘDZI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWIE KOSZTÓW

wydane w dniu 4 kwietnia 2024 r.

POWÓDKA

BC

[...] 75005 PARIS

PL

Stawiła się

POZWANA

S.C.P. ATTAL & ASSOCIES

[...] 75008 PARIS

[...]

POSTANOWIENIE

I – Zwizęle przedstawienie przedmiotu sporu

- 1 XY, obywatelka francuska, zmarła w dniu 29 lipca 2020 r. w Belgii, gdzie ustanowiła swoje miejsce zwykłego pobytu.
- 2 Jej spadkobierczynią jest jej siostra, BC, obywatelka francuska, będąca francuską rezydentką podatkową, zamieszkała we Francji.
- 3 Spadek po XY składa się z mienia ruchomego i nieruchomości znajdujących się w Belgii i we Francji.
- 4 W dniu 12 października 2020 r. otwarte zostało postępowanie spadkowe przed J.P. Marchantem, notariuszem w Uccle w Belgii. W tym samym dniu sporządził on akt poświadczenia dziedziczenia.
- 5 W celu sporządzenia podatkowej deklaracji spadkowej we Francji złożony został wniosek do SCP ATTAL & Associés, notariuszy w Paryżu, Francja.
- 6 W dniu 2 marca 2021 r. BC wpłaciła zaliczkę na poczet taksy notarialnej należnej francuskiemu notariuszowi w kwocie 15 300 EUR, obliczoną w oparciu o szacunkową sumę podlegających deklaracji aktywów brutto spadku, znajdujących się we Francji i w Belgii, to jest 2 750 000 EUR.
- 7 Francuska deklaracja spadkowa została podpisana w dniu 18 marca 2021 r., a w dniu 23 marca 2021 r. złożona do właściwego organu rejestrowego.
- 8 W dniu 24 kwietnia 2021 r. belgijski notariusz J.P. Marchant sporządził deklarację spadkową w Belgii, obejmującą całość mienia znajdującego się we Francji i w Belgii.
- 9 BC zapłaciła belgijskiemu notariuszowi takse notarialną w kwocie 16 621,30 EUR netto, obliczoną na podstawie przyjętej przez notariusza sumy aktywów brutto spadku, to jest 2 838 422,41 EUR.
- 10 Notariusz francuski złożył wniosek do sekretarza tribunal judiciaire de Paris (sądu rejonowego w Paryżu) w celu uzyskania zaświadczenia o weryfikacji kosztów na

potrzeby określenia swojego wynagrodzenia, na które składała się taksa notarialna obliczona na podstawie sumy aktywów brutto objętych deklaracją we Francji, to jest 2 716 652,41 EUR, oraz wydatki w kwocie 14 177,60 EUR.

- 11 W dniu 20 lipca 2022 r. sekretarz tribunal judiciaire de Paris (sądu rejonowego w Paryżu) sporządził zaświadczenie o weryfikacji kosztów, które wyliczył na kwotę 14 052,61 EUR, odrzucając jedynie wydatki na kopiowanie, oraz przyjmując takse notarialną w wysokości obliczonej przez francuskiego notariusza na podstawie sumy aktywów brutto spadku.
- 12 Listem poleconym za potwierdzeniem odbioru, który wpłynął do sekretariatu tribunal judiciaire de Paris (sądu rejonowego w Paryżu) w dniu 24 czerwca 2022 r. BC zaskarżyła zaświadczenie o weryfikacji kosztów.
- 13 Po wymianie szeregu pism w odpowiedzi na wnioski o przedstawienie uwag, strony zostały wezwane na rozprawę w dniu 28 września 2023 r.
- 14 Sprawa została skierowana na rozprawę w dniu 7 grudnia 2023 r., na którą BC stawiała się osobiście, zaś SCP ATTAL & Associés była reprezentowana przez pełnomocnika.
- 15 1. BC powołuje się na swoje pisma procesowe i wnosi o uchylenie zaświadczenia o weryfikacji kosztów i sporządzenie nowego zaświadczenia, w którym jako podstawa wyliczenia taksy należnej francuskiemu notariuszowi zostanie przyjęta kwota 660 331,87 EUR odpowiadająca wyłącznie części aktywów brutto znajdujących się we Francji. W konsekwencji wnosi ona o zwrot różnicy zapłaconej zaliczkowo taksy notarialnej.

15. 2. Podnosi ona dwa zarzuty:

a) podstawa obliczania taksy notarialnej powinna być identyczna z podstawą obliczania należności podatkowych, zaś zgodnie z francusko-belgijską umową z dnia 20 stycznia 1959 r. podstawę opodatkowania we Francji stanowi wyłącznie wartość mienia znajdującego się we Francji;

b) wynagrodzenie francuskiego notariusza obliczone na podstawie sumy aktywów brutto spadku, bez uwzględnienia wynagrodzenia notariusza belgijskiego, który jest miejscowo właściwy do prowadzenia sprawy spadkowej, ponieważ miejsce zwykłego pobytu zmarłej znajdowało się w Belgii, obliczonego również na podstawie sumy aktywów brutto spadku, stanowi ograniczenie swobodnego przepływu kapitału w rozumieniu art. 63 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (zwanego dalej „TFUE”), ponieważ zmniejsza wartość spadku.

15. 3. BC nie kwestionuje wynagrodzenia francuskiego notariusza za sporządzenie deklaracji spadkowej co do zasady; kwestionuje wyłącznie wysokość podstawy jego obliczania, a zatem wysokość tego wynagrodzenia. Poza tym BC bez sprzeciwu zapłaciła za inne czynności notariusza francuskiego, takie jak poświadczenie własności.

- 16 1. SCP ATTAL & Associés powołuje się na swoje pisma i wnosi o utrzymanie w mocy zaświadczenia oraz o uwzględnienie odrzuconej kwoty 124,99 EUR brutto, to jest o zasądzenie łącznie kwoty 14 177,60 EUR brutto. Ponadto wnosi ona o zasądzenie kwoty 2400 EUR tytułem kosztów postępowania.
16. 2. Twierdzi ona, że:
- a) podstawa obliczania taksy notarialnej powinna obejmować całe mienie spadkowe znajdujące się we Francji lub w innym państwie,
 - b) zgodnie z francusko-belgijską umową podstawę opodatkowania stanowi w istocie całe mienie spadkowe znajdujące się we Francji lub w innym państwie, lecz podatek jest należny wyłącznie od mienia znajdującego się we Francji,
 - c) należy jej się taksa notarialna obliczona na podstawie sumy aktywów brutto spadku znajdujących się we Francji i w Belgii.
- 17 17.1. Sprawa została skierowana na naradę w dniu 11 stycznia 2024 r., odroczoną następnie do dnia 29 lutego 2024 r. w celu zobowiązania stron do przedstawienia uwag w przedmiocie ewentualnego pytania prejudycjalnego odnoszącego się do podniesionego przez BC zarzutu naruszenia art. 63 TFUE.
17. 2. BC dostarczyła swoje uwagi wiadomością elektroniczną otrzymaną w dniu 15 lutego 2024 r., oświadczając, że aprobuje zadanie pytania prejudycjalnego, ponieważ zasadne jest rozważenie, czy podwójne obciążenie finansowe w postaci wynagrodzenia dwóch notariuszy jest zgodne z prawem Unii Europejskiej.
17. 3. SCP ATTAL & Associés wskazała w wiadomości elektronicznej z dnia 28 lutego 202[4] r., że nie wnosi uwag, zwracając się jedynie o nieobciążanie jej ewentualnymi kosztami pytania prejudycjalnego, ponieważ nie uważa się ona za inicjatora wniosku.
- 18 Narada została odroczona do dnia 4 kwietnia 2024 r.

II- Mające zastosowanie prawo krajowe i orzecznictwo

Kontekst proceduralny pytania prejudycjalnego

- 19 Sędzią orzekającym w sprawie kosztów (juge taxateur) jest prezes sądu rejonowego lub wyznaczony przez niego sędzia. Jest on właściwy do rozpoznawania środków zaskarżenia od zaświadczeń o weryfikacji kosztów wyszczególnionych w art. 695 code de procédure civile (kodeksu postępowania cywilnego) zgodnie z procedurą określoną w art. 704–718 tego kodeksu. Jest on również właściwy do orzekania w przedmiocie środków zaskarżenia dotyczących wynagrodzeń osób pełniących funkcje pomocnicze w systemie wymiaru sprawiedliwości bądź funkcjonariuszy publicznych lub urzędników państwowych

- zgodnie z procedurą określoną w art. 719–721 code de procédure civile, która przewiduje bezpośrednią drogę sądową.
- 20 Notariusz jest funkcjonariuszem publicznym i urzędnikiem państwowym, którego status został określony w ordonnance n°45–2590 du 2 novembre 1945 relative au statut du notariat (rozporządzeniu nr 45–2590 z dnia 2 listopada 1945 r. w sprawie statusu notariuszy).
 - 21 Artykuł L444–1 code de commerce (kodeksu handlowego) stanowi, że składnikami wynagrodzenia notariusza są:
 - taksa notarialna, czyli określona przepisami, regulowana cena za dokonanie czynności zastrzeżonej dla notariusza;
 - uzgodnione swobodnie z klientem honorarium – za usługi, które notariusze świadczą równolegle z innymi zawodami.
 - 22 Czynności notarialne objęte taksą są wyszczególnione w tabeli 5 załączonej do art. R444–3 1° code de commerce (kodeksu handlowego).
 - 23 Zgodnie z art. R444–12 code de commerce (kodeksu handlowego) notariusz może również żądać zwrotu poniesionych kosztów i wydatków w rzeczywistej wysokości lub w kwocie ryczałtowej. Te koszty i wydatki poprzez odesłanie z art. R444–3 pkt 2 kodeksu handlowego zostały określone w załączonym art. 4–8 pkt 6.
 - 24 Taksa notarialna stanowi wydatek w rozumieniu art. 695 pkt 6 code de procédure civile (kodeksu postępowania cywilnego), podobnie jak wydatki określone według stawek w myśl pkt 5 tego artykułu.
 - 25 W przypadku zawilości kwestii kosztów, strony lub osoba pełniąca funkcję pomocniczą w systemie wymiaru sprawiedliwości mogą zwrócić się do sekretarza właściwego sądu, który weryfikuje ich wysokość i wydaje zaświadczenie o weryfikacji kosztów zgodnie z art. 704 i 705 code de procédure civile (kodeksu postępowania cywilnego). Właściwość sądu jest określona w art. 52 code de procédure civile: właściwy jest sąd, przed którym zostały poniesione koszty dotyczące danego postępowania, bądź jeśli wniosek dotyczy kosztów, taksy i wydatków, które nie mają związku z danym postępowaniem, sąd, w którego okręgu prowadzi działalność osoba pełniąca funkcję pomocniczą w systemie wymiaru sprawiedliwości.
 - 26 Zgodnie z art. 708 i 709 code de procédure civile (kodeksu postępowania cywilnego) zaświadczenie o weryfikacji kosztów jest zaskarżalne: prezes sądu lub wyznaczony do tego sędzia rozpoznaje środek zaskarżenia wydając postanowienie w sprawie kosztów, wzywając wcześniej strony do przedstawienia uwag. Zgodnie z art. 712 code de procédure civile sąd może również skierować wniosek na rozprawę.

- 27 Zgodnie z art. 710 i 711 code de procédure civile (kodeksu postępowania cywilnego) sąd orzeka w przedmiocie wniosku w sprawie kosztów oraz związanych z tym wniosków o zwrot wydatków, dokonując także z urzędu niezbędnych korekt i wskazując kwoty pobrane wcześniej tytułem zaliczki.

Mające zastosowanie przepisy materialnoprawne

- 28 Wymóg sporządzenia deklaracji spadkowej, który został nałożony na spadkobierców, wynika z art. 800 code général des impôts (powszechnego kodeksu podatkowego). Chodzi o informację przeznaczoną dla organów podatkowych mającą im umożliwić obliczenie podatków należnych od spadku, w której wskazuje się majątek zmarłego, aktywa i pasywa, oraz tożsamość spadkobierców.
- 29 Zgodnie z art. 800 i 802 code général des impôts (powszechnego kodeksu podatkowego) deklaracja spadkowa powinna być szczegółowa i pełna oraz obejmować mienie znajdujące się we Francji i za granicą zgodnie z zasadą terytorialności sformułowaną w art. 750 ter code général des impôts (zob. bulletin officiel des impôts BOI-ENR-DMTG-10-50-70-17/03/2014 przedstawiony przez SCP ATTAL & Associés jako załącznik 4).
- 30 W dniu 20 stycznia 1959 r. Francja i Belgia zawarły umowę podatkową, która przewiduje mechanizm uwzględniania podatku zapłaconego w jednym z państw, w celu unikania podwójnego opodatkowania.
- 31 W przypadku spadków o wartości przewyższającej 5000 EUR, a także gdy w skład mienia spadkowego wchodzi nieruchomości, w postępowaniu spadkowym obowiązkowy jest udział notariusza. Artykuł L312-1-4 code monétaire et financier (kodeksu monetarnego i finansowego) umożliwia bowiem spadkobiercy zamknięcie rachunków bankowych zmarłego i wypłatę środków, po wykazaniu statusu spadkobiercy przy pomocy zaświadczenia podpisanego przez wszystkich spadkobierców, zawierającego informację, że w skład spadku nie wchodzi nieruchomości, zaś kwota środków jest niższa od pułapu kwotowego 5000 EUR, określonego w arrête du 7 mai 2015 pris en application de l'article L312-4-1 du code monétaire et financier (rozporządzeniu z dnia 7 maja 2015 r. wydanym na podstawie art. L312-4-1 kodeksu monetarnego i finansowego). W pozostałych przypadkach, zgodnie z art. 730-1 code civil (kodeksu cywilnego), aby wykazać status spadkobiercy obligatoryjne jest sporządzenie przez notariusza aktu poświadczenia dziedziczenia; poza tym udział notariusza jest obligatoryjny także w sytuacji, gdy w skład spadku wchodzi nieruchomości, ponieważ dokonuje on ujawnienia przejścia własności w rejestrze nieruchomości prowadzonym przez właściwe Services de Publicité Foncière (służby ewidencji nieruchomości) [art. 4 décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière (dekretu nr 55-22 z dnia 4 stycznia 1955 r. w sprawie reformy ewidencji nieruchomości)].

- 32 Sporządzenie deklaracji spadkowej jest czynnością wyszczególnioną pod numerem 8 w tabeli 5 art. 4–7 załączonego do art. R444–3 pkt 1 code de commerce (kodeksu handlowego), która to tabela zawiera wyszczególnienie czynności dokonywanych przez notariusza.
- 33 Stawka przewidziana dla deklaracji spadkowej jest określona w art. A444–63 code de commerce (kodeksu handlowego). Taksa notarialna za sporządzenie deklaracji spadkowej jest obliczana proporcjonalnie do sumy aktywów brutto masy spadkowej w następujący sposób:
- od 0 do 6500 EUR: 1,548 %,
 - od 6500 EUR do 17 000 EUR: 0,851 %,
 - od 17 000 EUR do 30 000 EUR: 0,580 %,
 - powyżej 30 000 EUR: 0,426 %.
- 34 Francuskie orzecznictwo nie utożsamia podstawy opodatkowania z podstawą obliczania taksy notarialnej: w przytoczonej przez BC sprawie Cour de cassation (sąd kasacyjny) podzielił stanowisko pierwszego prezesa cour d'appel de Versailles (sądu apelacyjnego w Wersalu), który stwierdził, że podstawa opodatkowania jest zbieżna z podstawą obliczania taksy, lecz nie uczynił z tego ogólnej zasady (Cass. Com., 4 października 2011 r., skarga nr 10–20.218). Cour de cassation stwierdził natomiast, że te dwie podstawy mogą nie być zbieżne, ponieważ taksę notarialną należy obliczać na podstawie sumy aktywów brutto masy spadkowej, bez odejmowania pasywów, mimo że przy obliczaniu wartości praw spadkowych odejmuje się pasywa (Cass. 1re Civ., 6 lutego 1996 r., skarga nr 93–21.108).

III- Prawo Unii Europejskiej

- 35 Artykuł 63 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) wprowadza zakaz wszelkich ograniczeń w przepływie kapitału między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi.
- 36 Ustanowiona w art. 63 ust. 1 TFUE zasada swobodnego przepływu kapitału wywodzi się z art. 67 ust. 1 Traktatu ustanawiającego Europejską Wspólnotę Gospodarczą, który w swoim pierwotnym brzmieniu nakazywał państwom członkowskim stopniowe wzajemne znoszenie ograniczeń w przepływie kapitału należącego do osób mających miejsce zamieszkania w państwach członkowskich oraz zakazywał dyskryminacji ze względu na przynależność państwową lub miejsce zamieszkania stron lub miejsce lokaty kapitału.
- 37 Artykuł 1 dyrektywy Rady 88/361/EWG z dnia 24 czerwca 1988 r. w sprawie wykonania art. 67 Traktatu ustanawiającego Europejską Wspólnotę Gospodarczą przewiduje zniesienie ograniczeń w zakresie przepływów kapitału określonych

w załączniku I do tej dyrektywy, dokonywanych między osobami zamieszkałymi w państwach członkowskich. Zgodnie z pkt XI lit. D załącznika I do tej dyrektywy spadki i zapisy są przepływami kapitału o charakterze osobistym.

- 38 W pkt 16 wyroku z dnia 30 czerwca 2016 r. (sprawa C-123/15, ECLI:EU:C:2016:496) Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekł, że: *„dziedziczenie, które polega na przejściu na jedną lub więcej osób majątku po osobie zmarłej, stanowi przepływ kapitału w rozumieniu art. 63 TFUE, z wyjątkiem przypadków, w których wystąpienie jego elementów konstytutywnych ograniczone jest do terytorium jednego państwa członkowskiego [zob. podobnie wyroki: z dnia 23 lutego 2006 r., van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, pkt 39–42; z dnia 17 stycznia 2008 r., Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, pkt 24, 25; z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 19, 20; a także z dnia 3 września 2014 r., Komisja/Hiszpania, C-127/12, niepublikowany, EU:C:2014:2130, pkt 52, 53]”*.
- 39 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekł w swoim wyroku z dnia 26 maja 2016 r., Komisja Europejska przeciwko Republice Greckiej, sprawa C-244/15 EU:C:2016:359, że z utrwalonego orzecznictwa wynika, iż *„w odniesieniu do dziedziczenia do środków zakazanych w art. 63 TFUE z tej racji, że stanowią one ograniczenia w przepływie kapitału, zaliczają się takie środki, które powodują zmniejszenie wartości spadku osoby mającej miejsce zamieszkania w państwie innym niż to, w którym znajdują się dane składniki majątkowe i w którym opodatkowane jest ich przeniesienie w drodze dziedziczenia [zob. w szczególności wyroki: z dnia 11 grudnia 2003 r., Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, pkt 62; z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 23 (...)]”*.
- 40 Zmniejszenie wartości spadku w wyniku stosowania przepisów krajowych stanowi zatem ograniczenie swobodnego przepływu kapitału. W swoim wyroku z dnia 23 lutego 2006 r. van Hilten-van der Heijden, sprawa C-513/03 EU:C:2006:131, pkt 44, Trybunał orzekł: *„z orzecznictwa wynika, że do środków zakazanych przez art. 73b ust. 1 traktatu, stanowiących ograniczenia w przepływie kapitału zaliczają się te, które mogą zniechęcić osoby niebędące rezydentami do dokonania inwestycji w danym państwie członkowskim lub które mogą zniechęcić rezydenta tego państwa członkowskiego do dokonywania inwestycji w innym państwie, lub w przypadku dziedziczenia, ograniczenia, które powodują zmniejszenie wartości spadku po osobie będącej rezydentem w państwie członkowskim innym niż to, w którym znajdują się dane dobra i które nakłada podatek od spadku, którego przedmiotem są te dobra”*. (zob. również wyroki Trybunału: z dnia 17 października 2013 r., Yvon Welte przeciwko Finanzamt Velber, sprawa C-181/12 EU:C:2013:662, pkt 25 i 26; z dnia 11 września 2008 r. Eckelkamp, sprawa C-11/07 EU:C:2008:489, pkt 41–45).
- 41 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekł również, że mniej korzystne traktowanie nierezydentów pod względem podatkowym, które może ich zniechęcić do nabywania lub zachowywania nieruchomości położonych

w państwie członkowskim albo do dokonywania tam inwestycji, stanowi ograniczenie swobodnego przepływu kapitału (zob. wyroki Trybunału: z dnia 31 marca 2011 r., Ulrich Schröder przeciwko Finanzamt Hameln, sprawa C-450/09 EU:C:2011:198, pkt 32 i 33; z dnia 12 kwietnia 2018 r., Komisja Europejska przeciwko Królestwu Belgii, sprawa C-110/17 EU:C:2018:250, pkt 40; z dnia 11 września 2014 r., Verest i Gerards, C-489/13 EU:C:2014:2210, pkt 21).

42 Artykuł 65 ust. 1 TFUE ustanawia wyjątki od zasady swobodnego przepływu kapitału:

- art. 65 ust. 1 lit. a) zezwala państwom członkowskim na „*stosowani[e] odpowiednich przepisów ich prawa podatkowego traktujących odmiennie podatników ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału*”;

- art. 65 ust. 1 lit. b) zezwala państwom członkowskim na „*podejmowani[e] wszelkich środków niezbędnych do zapobiegania naruszeniom ich ustaw i aktów wykonawczych, zwłaszcza w sferze podatkowej i w dziedzinie nadzoru ostrożnościowego nad instytucjami finansowymi lub ustanowieni[e] procedur deklarowania przepływu kapitału do celów informacji administracyjnej bądź statystycznej lub podejmowani[e] środków uzasadnionych powodami związanymi z porządkiem publicznym lub bezpieczeństwem publicznym*”.

43 Należy dodać, że zgodnie z art. 65 ust. 3 środki określone ust. 1 tego artykułu nie powinny stanowić arbitralnej dyskryminacji ani ukrytego ograniczenia w swobodnym przepływie kapitału.

44 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej dokonuje ścisłej wykładni wyjątku przewidzianego w dziedzinie podatków w art. 65 ust. 1 lit. a) TFUE, interpretując go w ten sposób, że przepisy krajowe traktujące odmiennie podatników, którzy nie są w takiej sytuacji ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału nie są automatycznie zgodne z art. 63 TFUE, gdyż sam ten wyjątek jest ograniczony przez art. 65 ust. 3, który stanowi, iż środki krajowe nie powinny stanowić arbitralnej dyskryminacji ani ukrytego ograniczenia w swobodnym przepływie kapitału (zob. wyroki Trybunału: z dnia 4 września 2014 r., Komisja Europejska przeciwko Republice Federalnej Niemiec, sprawa C-211/13 EU:C:2014:2148, pkt 45 i 46; z dnia 8 czerwca 2016 r., Sabine Hünnebeck przeciwko Finanzamt Krefeld, sprawa C-479/14 EU:C:2016:412, pkt 50–53).

45 Odmienne traktowanie jest dozwolone wyłącznie w przypadku, gdy dotyczy sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne lub gdy jest ono uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego (zob. wyroki Trybunału: z dnia 30 czerwca 2016 r., Max-Heinz Feilen, sprawa C-123/15 EU:C:2016:496, pkt 25 i 26; z dnia 3 września 2014 r., Komisja/Hiszpania, C-127/12 pkt 73; z dnia 6 czerwca 2000 r., Verkooijen, C-35/98, pkt 43; z dnia 7 września 2004 r.,

Manninen, sprawa C-319/02 EU:C:2014:2130, pkt 29; z dnia 8 września 2005 r., Blanckaert, sprawa C-512/03 EU:C:2005:516, pkt 42; z dnia 17 września 2009 r., Glaxo Wellcome, sprawa C-182/08 EU:C:2009:559, pkt 68).

- 46 Jeśli chodzi o wyjątek ustanowiony w art 65 ust. 1 lit. b), Trybunał przypomniał ponownie w wyroku z dnia 21 maja 2019 r., Komisja Europejska przeciwko Węgrom, sprawa C-235/17 EU:C:2019:432, pkt 103, że „*art. 65 ust. 1 lit. b) TFUE – jako odstępstwo od podstawowej zasady swobodnego przepływu kapitału – musi być przedmiotem ścisłej wykładni [wyrok z dnia 6 marca 2018 r., SEGRO i Horváth, C-52/16 i C-113/16, EU:C:2018:157, pkt 96 (...)]*”.
- 47 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej mógł przyjąć w swoim wyroku z dnia 18 czerwca 2020 r. Komisja Europejska popierana przez Królestwo Szwecji przeciwko Węgrom, sprawa C-78/18 EU:C:2020:476, pkt 76, że „*[j]ak wynika z utrwalonego orzecznictwa Trybunału, środek państwowy, który ogranicza swobodę przepływu kapitału, może być dopuszczony jedynie pod warunkiem, po pierwsze, że jest uzasadniony jednym ze względów wymienionych w art. 65 TFUE lub nadrzędnym względem interesu ogólnego, a po drugie, że jest zgodny z zasadą proporcjonalności, co oznacza, że musi być odpowiedni do zagwarantowania w sposób spójny i konsekwentny realizacji zamierzonego celu i nie wykraczać poza to, co jest niezbędne do jego osiągnięcia [zob. podobnie wyrok z dnia 21 maja 2019 r., Komisja/Węgry (użytkowanie gruntów rolnych), C-235/17, EU:C:2019:432, pkt 59–61 (...)]*”.
- 48 Środek niezbędny w rozumieniu art. 65 ust. 1 lit. b) TFUE powinien zatem mieć na celu właśnie zapobieganie naruszeniom ustaw i aktów wykonawczych (zob. wyrok z dnia 2 marca 2023 r. AS Private Bank, A, B i Unimain Holdings LTD przeciwko Finansu un kapit la tirus komisija, sprawa C-78/21 EU:C:2023:137, pkt 60).
- 49 Procedury deklarowania przepływu kapitału do celów informacji administracyjnej bądź statystycznej, lub środki uzasadnione powodami związanymi z porządkiem publicznym lub bezpieczeństwem publicznym powinny pozostawać zgodne z „*zasad[a] proporcjonalności, co wymaga, by były zdatne do realizacji celu zgodnego z prawem i nie wykraczały poza to, co konieczne dla jego osiągnięcia [zob. podobnie wyrok z dnia 6 marca 2018 r., SEGRO i Horváth, C-52/16 i C-113/16, EU:C:2018:157, pkt 76, 77 (...)]*” (wyrok Trybunału z dnia 31 maja 2018 r., Lu Zheng przeciwko Ministerio de Economía y Competitividad, sprawa C-190/17 EU:C:2018:357, pkt 37).
- 50 Wreszcie, BC powołuje się na rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 650/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie jurysdykcji, prawa właściwego, uznawania i wykonywania orzeczeń, przyjmowania i wykonywania dokumentów urzędowych dotyczących dziedziczenia oraz w sprawie ustanowienia europejskiego poświadczenia spadkowego, które umożliwia wskazanie sądu mającego jurysdykcję w przypadku sporu. Niemniej w przypadku spadku po XY

nie było potrzeby rozstrzygnięcia żadnego sporu, a notariusz nie pełnił funkcji jurysdykcyjnej, co zdaje się wykluczać stosowanie tego rozporządzenia.

IV- Pytania prejudycjalne niezbędne do rozstrzygnięcia sporu

51 Artykuł 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej stanowi, że: „*Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej jest właściwy do orzekania w trybie prejudycjalnym:*

a) o wykładni Traktatów;

b) o ważności i wykładni aktów przyjętych przez instytucje, organy lub jednostki organizacyjne Unii;

W przypadku gdy pytanie z tym związane jest podniesione przed sądem jednego z państw członkowskich, sąd ten może, jeśli uzna, że decyzja w tej kwestii jest niezbędna do wydania wyroku, zwrócić się do Trybunału z wnioskiem o rozpatrzenie tego pytania.

W przypadku gdy takie pytanie jest podniesione w sprawie zawisłej przed sądem krajowym, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, sąd ten jest zobowiązany wnieść sprawę do Trybunału.

Jeżeli takie pytanie jest podniesione w sprawie zawisłej przed sądem krajowym dotyczącej osoby pozbawionej wolności, Trybunał stanowi w jak najkrótszym terminie”.

52 W niniejszym przypadku spadek po XY ma związek z dwoma państwami członkowskimi, Francją i Belgią, w których zmarła była właścicielką mienia ruchomego i nieruchomości. Miejsce zamieszkania zmarłej znajdowało się w Belgii, natomiast miejsce zamieszkania jej jedynej spadkobierczyni znajduje się we Francji, zaś majątek spadkowy – w obydwu państwach członkowskich. Skutkiem dziedziczenia po XY jest zatem przepływ kapitału o charakterze osobistym między dwoma państwami członkowskimi Unii Europejskiej.

53 Jej spadkobierczyni, BC, jest ustawowo obowiązana do skorzystania z usług notariusza w celu sporządzenia francuskiej deklaracji spadkowej, który to wymóg wynika z przepisów podatkowych, ponieważ spadek ma wartość przewyższającą 5000 EUR i obejmuje nieruchomości. Ta francuska deklaracja spadkowa powinna obejmować całe mienie zmarłej, niezależnie od tego, czy znajduje się ono we Francji czy w Belgii.

54 BC złożyła również deklarację spadkową w Belgii, sporządzoną przez notariusza belgijskiego.

55 BC zapłaciła podatki od spadku we Francji obliczone na podstawie wartości mienia ruchomego i nieruchomości znajdujących się wyłącznie we Francji,

a następnie zapłaciła podatki od spadku w Belgii obliczone na podstawie wartości wszystkich nieruchomości i mienia ruchomego znajdujących się we Francji i w Belgii, które to podatki, zgodnie z francusko-belgijską umową z dnia 20 stycznia 1959 r., zostały pomniejszone o kwoty podatków zapłaconych we Francji. Zastosowanie tej umowy zapobiega zatem skutecznie naruszeniu swobodnego przepływu kapitału, ponieważ pozwala uniknąć podwójnego opodatkowania odziedziczonego majątku.

- 56 BC zapłaciła również wynagrodzenie belgijskiego notariusza obliczone na podstawie sumy aktywów brutto spadku oraz zapłaciła zaliczkowo wynagrodzenie notariusza francuskiego, obliczone również na podstawie sumy aktywów brutto spadku, czyli rzeczy ruchomych i nieruchomości znajdujących się we Francji i w Belgii zgodnie z wyliczeniem taksy notarialnej (zob. dokument 4 BC).
- 57 Francuski notariusz twierdzi, że przepisy prawa francuskiego, w szczególności art. 800 code général des impôts (powszechnego kodeksu podatkowego) i art. A444–63 code de commerce (kodeksu handlowego) pozwalają mu na obliczanie jego wynagrodzenia na podstawie sumy aktywów brutto spadku, niezależnie od tego, czy znajdują się one we Francji, czy nie. W taki sposób wystawił on swoją fakturę dotyczącą taksy notarialnej.
- 58 Wartość spadku odziedziczonego przez BC jest zatem pomniejszona o wynagrodzenie notariusza obliczone na podstawie sumy aktywów brutto spadku, co może stanowić naruszenie swobodnego przepływu kapitału.
- 59 W związku z tym tutejszy sąd zastanawia się nad skutkami takiego stanu prawnego, który w świetle przytoczonego orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej może zniechęcić osoby mające miejsce zamieszkania w jednym państwie członkowskim do inwestowania w innych państwach członkowskich:
- 60 **Pytanie 1:** czy art. 63 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie podwójnemu wynagrodzeniu notariuszy z dwóch państw członkowskich Unii Europejskiej dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, w skład którego wchodzi mienie znajdujące się w obydwu państwach członkowskich, gdy podstawą tego wynagrodzenia jest suma aktywów brutto spadku bez uwzględnienia wynagrodzenia zapłaconego drugiemu z notariuszy, zaś udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?
- 61 **Pytanie 2:** czy art. 63 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie temu, aby wynagrodzenie notariusza, którego udział w sprawie spadkowej dotyczącej mienia znajdującego się w dwóch państwach członkowskich Unii Europejskiej jest wymagany ustawowo, było obliczane na podstawie sumy wszystkich aktywów brutto spadku, a nie wyłącznie na podstawie sumy aktywów brutto znajdujących się w jego państwie członkowskim?

- 62 Ponadto, o ile wymóg sporządzenia deklaracji spadkowej wynika z przepisów podatkowych, o tyle samo wynagrodzenie notariusza nie ma charakteru podatkowego. Ani przepisy krajowe, ani umowa francusko-belgijska nie stanowią, że wynagrodzenie notariusza ma być oparte na tej samej podstawie, co obliczanie podatku. W orzecznictwie krajowym przyjmuje się, że podstawa obliczania tego wynagrodzenia nie musi pokrywać się z podstawą obliczania podatku.
- 63 Z ustaleń narady wynika, że sam przepis określający zasady obliczania wynagrodzenia notariusza za sporządzenie deklaracji spadkowej nie jest objęty wyjątkiem przewidzianym w art. 65 ust. 1 lit. a).
- 64 Niemniej obligatoryjny udział notariusza wynika z przepisu o charakterze podatkowym i jawi się jako warunek zastosowania francusko-belgijskiej umowy z dnia 20 stycznia 1959 r., która poprzez umożliwienie uniknięcia podwójnego opodatkowania, skutecznie zapobiega oczywistemu naruszeniu swobodnego przepływu kapitału.
- 65 Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej miał w tym względzie sposobność orzekać w przedmiocie stosowania przepisów podatkowych, które skutkowały zmniejszeniem wartości spadku, lecz nie w przedmiocie mającego taki sam skutek wynagrodzenia notariusza, będącego funkcjonariuszem publicznym i urzędnikiem państwowym, którego udział jest obligatoryjny w sytuacji, gdy aktywa spadku przewyższają kwotę 5000 EUR lub gdy w skład spadku wchodzi nieruchomość.
- 66 Rozpatrywane w postępowaniu głównym przepisy można byłoby zatem również rozpatrywać jako wyjątek, „odpowiedni przepis” prawa podatkowego w rozumieniu art. 65 ust. 1 lit. a) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.
- 67 Tutejszy sąd zastanawia się zatem nad zakresem tego wyjątku ustanowionego w prawie Unii:
- 68 **Pytanie 3:** czy art. 63 ust. 1 i art. 65 ust. [1] lit. a) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że podwójne wynagrodzenie dwóch notariuszy, dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, obliczone w obydwu przypadkach na podstawie sumy aktywów brutto spadku znajdujących się dwóch państwach członkowskich, można rozpatrywać jako „odpowiedni przepis [...] prawa podatkowego”, stanowiący wyjątek od zakazu ograniczania przepływu kapitału ustanowionego na mocy pierwszego z tych postanowień, gdy udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?
- 69 Wreszcie, sam przepis określający zasady obliczania wynagrodzenia notariusza nie ma na celu zapobiegania naruszeniom prawa, ani deklarowania przepływu kapitału oraz nie wydaje się być uzasadniony powodami związanymi z porządkiem publicznym lub bezpieczeństwem publicznym.

- 70 Jednakże wymóg udziału notariusza w sprawie ma na celu dostarczenie organom podatkowym informacji niezbędnych do obliczenia podatku od spadków, zatem może on służyć zapobieganiu naruszeniom prawa podatkowego.
- 71 Z ustaleń narady wynika, że Trybunał nie orzekał w przedmiocie wynagrodzenia notariuszy rozpatrywanego jako skutek przepisów, których celem może być zapobieganie naruszeniom przepisów w sferze podatkowej lub przepisów przewidujących procedury deklarowania przepływu kapitału do celów informacji administracyjnej bądź statystycznej.
- 72 Tutejszy sąd zastanawia się nad zakresem tego wyjątku:
- 73 **Pytanie 4:** czy art. 63 ust. 1 i art. 65 ust. [1] lit. a) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że podwójne wynagrodzenie dwóch notariuszy, dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, obliczone w obydwu przypadkach na podstawie sumy aktywów brutto spadku znajdujących się dwóch państwach członkowskich, może stanowić środek niezbędny do zapobiegania naruszeniom prawa podatkowego lub procedury deklarowania przepływu kapitału do celów informacji administracyjnej bądź statystycznej, objęte wyjątkiem od zakazu ograniczania przepływu kapitału ustanowionego na mocy pierwszego z tych postanowień, gdy udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?
- 74 W oczekiwaniu na udzielenie przez Trybunał odpowiedzi na te pytania prejudycjalne dotyczące wykładni art. 63 ust. 1 i art. 65 ust. 1 lit. a) i b) TFUE, należy zawiesić postępowanie.

V – Z TYCH WZGLEDÓW

Sąd, w osobie sędzi wyznaczonej do orzekania w sprawie kosztów, w drodze orzeczenia wydanego w postępowaniu spornym, udostępnionego w sekretariacie sądu:

Mając na względzie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej,

Zwraca się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej o udzielenie odpowiedzi na następujące pytania prejudycjalne:

- **Pytanie 1:** czy art. 63 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie podwójnemu wynagrodzeniu notariuszy z dwóch państw członkowskich Unii Europejskiej dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, w skład którego wchodzi mienie znajdujące się w obydwu państwach członkowskich, gdy podstawą tego wynagrodzenia jest suma aktywów brutto spadku bez uwzględnienia wynagrodzenia zapłaconego drugiemu z notariuszy, zaś udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?

- **Pytanie 2:** czy art. 63 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie temu, aby wynagrodzenie notariusza, którego udział w sprawie spadkowej dotyczącej mienia znajdującego się w dwóch państwach członkowskich Unii Europejskiej jest wymagany ustawowo, było obliczane na podstawie sumy wszystkich aktywów brutto spadku, a nie wyłącznie na podstawie sumy aktywów brutto znajdujących się w jego państwie członkowskim?

- **Pytanie 3:** czy art. 63 ust. 1 i art. 65 ust. 1 lit. a) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że podwójne wynagrodzenie dwóch notariuszy, dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, obliczone w obydwu przypadkach na podstawie sumy aktywów brutto spadku znajdujących się w dwóch państwach członkowskich, można rozpatrywać jako „odpowiedni przepis [...] prawa podatkowego”, stanowiący wyjątek od zakazu ograniczania przepływu kapitału ustanowionego na mocy pierwszego z tych postanowień, gdy udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?

- **Pytanie 4:** czy art. 63 ust. 1 i art. 65 ust. 1 lit. a) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej należy interpretować w ten sposób, że podwójne wynagrodzenie dwóch notariuszy, dokonujących czynności notarialnych odnoszących się do tego samego spadku, obliczone w obydwu przypadkach na podstawie sumy aktywów brutto spadku znajdujących się w dwóch państwach członkowskich, może stanowić środek niezbędny do zapobiegania naruszeniom prawa podatkowego lub procedury deklarowania przepływu kapitału do celów informacji administracyjnej bądź statystycznej, objęty wyjątkiem od zakazu ograniczania przepływu kapitału ustanowionego na mocy pierwszego z tych postanowień, gdy udział w sprawie notariusza jest wymagany ustawowo?

W oczekiwaniu na udzielenie przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej odpowiedzi na przedstawione pytania prejudycjalne **ZAWIESZA POSTĘPOWANIE** w sprawie żądań stron,

[...]