

Ανωνυμοποιημένο κείμενο

Μετάφραση

C-321/24 – 1

Υπόθεση C-321/24

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

30 Απριλίου 2024

Αιτούν δικαστήριο:

Tribunal Judiciaire de Paris (Γαλλία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

4 Απριλίου 2024

Προσφεύγουσα:

BC

Καθής:

S. C. P. Attal et Associés

TRIBUNAL JUDICIAIRE DE PARIS

Πιστοποιητικό επαληθεύσεως δικαστικών εξόδων

[παραλειπόμενα]

ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΙΑΤΑΞΗ

ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗ

Εκδόθηκε την 4η Απριλίου 2024

ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑ

BC

[παραλειπόμενα] 75005 PARIS

Παρισταμένη

ΚΑΘΗΣ Η ΠΡΟΣΦΥΓΗ

S.C.P. ATTAL & ASSOCIES

[παραλειπόμενα] 75008 PARIS

[παραλειπόμενα]

ΔΙΑΤΑΞΗ

I - Συνοπτική έκθεση του αντικειμένου της διαφοράς

- 1 Η ΧΥ, Γαλλίδα υπήκοος, απεβίωσε στις 29 Ιουλίου 2020 στο Βέλγιο, όπου είχε τη συνήθη διαμονή της.
- 2 Αφήνει ως διάδοχό της την αδελφή της BC, γαλλικής ιθαγένειας, φορολογική κάτοικο Γαλλίας, κάτοικο Γαλλίας.
- 3 Η κληρονομία της ΧΥ αποτελείται από κινητή και ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στο Βέλγιο και στη Γαλλία.
- 4 Η διαδικασία κληρονομικής διαδοχής κινήθηκε από τον Maître Marchant, συμβολαιογράφο στο Uccle του Βελγίου, στις 12 Οκτωβρίου 2020. Την ίδια ημέρα ο Maître Marchant εξέδωσε πιστοποιητικό για το κληρονομικό δικαίωμα.
- 5 Η SCP ATTAL & Associés, συμβολαιογραφική εταιρία στο Παρίσι, στη Γαλλία, επελήφθη της δηλώσεως φόρου κληρονομίας στη Γαλλία.
- 6 Στις 2 Μαρτίου 2021, η BC κατέβαλε προκαταβολή ύψους 15 300 ευρώ έναντι των δικαιωμάτων του Γάλλου συμβολαιογράφου, προκαταβολή υπολογισθείσα βάσει της εκτιμήσεως του συνόλου του προς δήλωση ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, που βρίσκεται στη Γαλλία και στο Βέλγιο, ήτοι επί ποσού 2 750 000 ευρώ.
- 7 Η γαλλική δήλωση φόρου κληρονομίας υπογράφηκε στις 18 Μαρτίου 2021 και κατατέθηκε στην αρμόδια service de l'enregistrement (υπηρεσία καταχωρίσεως), στις 23 Μαρτίου 2021.
- 8 Ο Βέλγος συμβολαιογράφος Marchant υπέβαλε τη δήλωση φόρου κληρονομίας στο Βέλγιο στις 24 Απριλίου 2021, περιλαμβάνουσα το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων, που βρίσκονται στη Γαλλία και στο Βέλγιο.
- 9 Η BC κατέβαλε την αμοιβή του Βέλγου συμβολαιογράφου ύψους 16 621,30 ευρώ προ φόρων, η οποία υπολογίστηκε επί του συνολικού ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας την οποία ο συμβολαιογράφος παρακράτησε, ήτοι επί ποσού 2 838 422,41 ευρώ.

2

Ανωνυμοποιημένο κείμενο

- 10 Ο Γάλλος συμβολαιογράφος ζήτησε από τον γραμματέα του tribunal judiciaire de Paris (πρωτοδικείου του Παρισιού) πιστοποιητικό επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων για την φορολόγηση της αμοιβής του, η οποία συνίσταται στα συμβολαιογραφικά του δικαιώματα, υπολογιζόμενα επί του συνόλου του ακαθάριστου ενεργητικού που δηλώθηκε στη Γαλλία, ήτοι ποσού 2 716 652,41 ευρώ και δαπάνης ύψους 14 177,60 ευρώ.
- 11 Στις 20 Ιουλίου 2022, ο γραμματέας του tribunal judiciaire του Παρισιού εξέδωσε το πιστοποιητικό επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων, τα οποία υπολογίστηκαν στο ποσό των 14 052,61 ευρώ, αφαιρώντας μόνον τις δαπάνες αντιγράφου και υπολογίζοντας τα συμβολαιογραφικά δικαιώματα, όπως και ο Γάλλος συμβολαιογράφος, με βάση το σύνολο του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας.
- 12 Η BC αμφισβήτησε το πιστοποιητικό επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων με συστημένη επιστολή με απόδειξη επίδοσης, παραληφθείσα στις 24 Ιουνίου 2022 από τη γραμματεία του tribunal judiciaire του Παρισιού.
- 13 Κατόπιν πολλών επιστολών με τις οποίες υποβλήθηκαν παρατηρήσεις, οι διάδικοι κλήθηκαν στην επ' ακροατηρίου συζήτηση της 28ης Σεπτεμβρίου 2023.
- 14 Η υπόθεση παραπέμφθηκε στην επ' ακροατηρίου συζήτηση της 7ης Δεκεμβρίου 2023, στην οποία η BC παρέστη αυτοπροσώπως και η SCP ATTAL & Associés εκπροσωπήθηκε από τον δικηγόρο της.
- 15 1. Η BC αναφέρεται στα δικόγραφα της και ζητεί την ακύρωση του πιστοποιητικού επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων και την έκδοση νέου πιστοποιητικού, υπολογίζοντας την αμοιβή του Γάλλου συμβολαιογράφου με βάση το ποσό των 660 331,87 ευρώ, το οποίο αντιστοιχεί μόνο στο μέρος του ακαθάριστου ενεργητικού που βρίσκεται στη Γαλλία. Κατά συνέπεια, ζητεί την επιστροφή της διαφοράς του προκαταβληθέντος φόρου.

15. 2. Προβάλλει δύο λόγους ακυρώσεως:

α) η βάση υπολογισμού των δικαιωμάτων του συμβολαιογράφου πρέπει να είναι ίδια με τη βάση υπολογισμού του φόρου· κατ' εφαρμογήν, όμως, της γαλλοβελγικής συμβάσεως της 20ής Ιανουαρίου 1959, η φορολογική βάση στη Γαλλία συνίσταται στην αξία των περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται αποκλειστικά στη Γαλλία.

β) η αμοιβή του Γάλλου συμβολαιογράφου, υπολογιζόμενη επί του συνόλου του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αμοιβή του Βέλγου συμβολαιογράφου, ο οποίος είναι κατά τόπον αρμόδιος να επιληφθεί της κληρονομικής διαδοχής, λόγω της συνήθους διαμονής της θανούσας στο Βέλγιο, υπολογιζόμενη επίσης επί του συνόλου του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων σύμφωνα με το άρθρο 63 της Συνθήκης για τη λειτουργία της

Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής: ΣΛΕΕ), στο μέτρο που μειώνει την αξία της κληρονομιάς.

15.3. Η BC δεν αμφισβητεί την αρχή της αμοιβής του Γάλλου συμβολαιογράφου για τη δήλωση κληρονομιάς, αλλά μόνον τη βάση επιβολής της και, επομένως, το ύψος της. Εξάλλου, πλήρωσε για τις λοιπές πράξεις στις οποίες προέβη ο Γάλλος συμβολαιογράφος, όπως και για τα πιστοποιητικά ιδιοκτησίας, χωρίς να προβάλλει αντιρρήσεις.

16 1. Η SCP ATTAL & Associés παραπέμπει στα δικόγραφα της και ζητεί την επικύρωση του πιστοποιητικού καθώς και την προσθήκη του απορριφθέντος ποσού των 124,99 ευρώ συμπεριλαμβανομένου παντός φόρου, δηλαδή ζητεί συνολικά το οφειλόμενο ποσό των 14 177,60 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου παντός φόρου. Επιπλέον, ζητεί να της καταβληθούν 2 400 ευρώ για τα διαδικαστικά έξοδα.

16.2. Θεωρεί ότι:

α) η βάση της αμοιβής της πρέπει να περιλαμβάνει το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της κληρονομιάς που βρίσκονται στη Γαλλία ή σε άλλο κράτος,

β) η βάση επί της οποίας επιβάλλεται ο φόρος αποτελείται στην πραγματικότητα από το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της κληρονομιάς, τα οποία βρίσκονται στη Γαλλία ή σε άλλο κράτος, αλλά ο φόρος οφείλεται μόνο για τα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στη Γαλλία, κατ' εφαρμογήν της διμερούς γαλλοβελγικής συμβάσεως,

γ) η οφειλόμενη αμοιβή της υπολογίζεται επί της αξίας του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομιάς που βρίσκονται στη Γαλλία και στο Βέλγιο.

17 17.1. Η υπόθεση τέθηκε σε διάσκεψη στις 11 Ιανουαρίου 2024, διάσκεψη η οποία παρατάθηκε έως τις 29 Φεβρουαρίου 2024, προκειμένου να ζητηθεί από τους διαδίκους να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους για το ενδεχόμενο υποβολής προδικαστικού ερωτήματος σχετικά με τον θεμελιούμενο στην παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ λόγο, τον οποίο προβάλλει η BC.

17.2. Η BC υπέβαλε τις παρατηρήσεις της μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, το οποίο παρελήφθη στις 15 Φεβρουαρίου 2024, υποστηρίζοντας ότι πρέπει να υποβληθεί προδικαστικό ερώτημα για τον λόγο ότι θεμιτά αμφισβητείται το αν είναι συμβατή με το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης η διπλή οικονομική επιβάρυνση, αποτελούμενη από τις αμοιβές δύο συμβολαιογράφων.

17.3. Με το από 28 Φεβρουαρίου [2024] μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, η SCP ATTAL & Associés δήλωσε ότι δεν επιθυμούσε να υποβάλει παρατηρήσεις, ζητώντας μόνο να μην επιβαρυνθεί με τα ενδεχόμενα έξοδα ενός προδικαστικού ερωτήματος, δεδομένου ότι θεωρεί ότι δεν υπέβαλε εκείνη την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως.

18 Η διάσκεψη παρατάθηκε έως τις 4 Απριλίου 2024.

Π- Εφαρμοστέα εθνική νομοθεσία και νομολογία

Δικονομικό πλαίσιο της διαφοράς

- 19 Φορολογικός δικαστής είναι ο πρόεδρος του tribunal judiciaire ή ο δικαστής που διορίζεται από αυτόν. Το δικαστήριο είναι αρμόδιο να αποφαινεται επί των αμφισβητήσεων των πιστοποιητικών επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων τα οποία απαριθμούνται στο άρθρο 695 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας), σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στα άρθρα 704 έως 718 του ίδιου κώδικα. Είναι επίσης αρμόδιο να αποφαινεται επί διαφορών σχετικών με τις αμοιβές των βοηθών απονομής της δικαιοσύνης ή των δημοσίων ή των δικαστικών λειτουργών, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στα άρθρα 719 έως 721 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας), η οποία προβλέπει την απευθείας προσφυγή στον δικαστή.
- 20 Ο συμβολαιογράφος είναι δημόσιος και δικαστικός λειτουργός, το καθεστώς του οποίου καθορίστηκε με το διάταγμα αριθ. 45-2590, της 2ας Νοεμβρίου 1945 σχετικά με το καθεστώς του συμβολαιογραφικού επαγγέλματος.
- 21 Το άρθρο L444-1 του code de commerce (Εμπορικού Κώδικα) προβλέπει ότι η αμοιβή ενός συμβολαιογράφου μπορεί να αποτελείται:
- από συμβολαιογραφικά δικαιώματα, δηλαδή από ένα ρυθμιζόμενο τιμολόγιο, που καθορίζεται με νομοθετικές διατάξεις, οι οποίες αφορούν την κατάρτιση πράξεων για τις οποίες ο βοηθός απονομής της δικαιοσύνης έχει μονοπώλιο,
 - από αμοιβές, οι οποίες συμφωνούνται ελεύθερα με τον πελάτη για τις υπηρεσίες που παρέχει ο βοηθός απονομής της δικαιοσύνης μαζί με άλλα επαγγέλματα.
- 22 Οι πράξεις του συμβολαιογράφου, οι οποίες αμείβονται με συμβολαιογραφικά δικαιώματα, απαριθμούνται στον πίνακα 5, ο οποίος προσαρτάται στο άρθρο R444-3 1° του code de commerce (εμπορικού κώδικα).
- 23 Ο συμβολαιογράφος μπορεί επίσης να ζητήσει την απόδοση των δαπανών και εξόδων που προκατέβαλε, στο πραγματικό κόστος της δαπάνης ή σε κατ' αποκοπή ποσό, σύμφωνα με το άρθρο R444-12 του code de commerce (εμπορικού κώδικα). Τα εν λόγω έξοδα και δαπάνες προβλέπονται στο άρθρο παράρτημα 4-8 6° στα οποία παραπέμπει το άρθρο R444-3 2° του code de commerce (εμπορικού κώδικα).

- 24 Τα συμβολαιογραφικά δικαιώματα αποτελούν έξοδα κατά το άρθρο 695 6° του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας), όπως και οι δαπάνες που τιμολογούνται σύμφωνα με το 5° του ίδιου άρθρου.
- 25 Σε περίπτωση δυσχερειών σχετικά με τα δικαστικά έξοδα, οι διάδικοι ή ο βοηθός απονομής της δικαιοσύνης μπορούν να προσφύγουν στον γραμματέα του αρμόδιου δικαστηρίου, ο οποίος ελέγχει το ύψος τους και εκδίδει πιστοποιητικό επαληθεύσεως των δικαστικών εξόδων σύμφωνα με τα άρθρα 704 και 705 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας). Το αρμόδιο δικαστήριο ορίζεται βάσει του άρθρου 52 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) και είναι: είτε το δικαστήριο ενώπιον του οποίου προέκυψαν τα σχετικά με τη διαδικασία έξοδα είτε το δικαστήριο στην περιφέρεια του οποίου ο βοηθός απονομής της δικαιοσύνης ασκεί τα καθήκοντά του, όταν τα αιτήματα που αφορούν έξοδα, αμοιβές και δαπάνες δεν προέκυψαν στο πλαίσιο δίκης.
- 26 Σύμφωνα με τα άρθρα 708 και 709 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας), το πιστοποιητικό επαληθεύσεως των εξόδων μπορεί να αμφισβητηθεί: ο πρόεδρος του δικαστηρίου ή ο εντεταλμένος προς τούτο δικαστής αποφαινεται επί της αμφισβήτησεως εκδίδοντας φορολογική διάταξη, αφού συγκεντρώσει τις παρατηρήσεις των διαδίκων ή αφού τις ζητήσει από αυτούς. Ο δικαστής μπορεί επίσης να παραπέμψει την αίτηση στο ακροατήριο του δικαστηρίου σύμφωνα με το άρθρο 712 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας).
- 27 Κατ' εφαρμογήν των άρθρων 710 και 711 του code de procédure civile (Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας), ο δικαστής αποφαινεται επί της αιτήσεως επιβολής φόρου και επί των αιτήσεων που αφορούν την είσπραξη των δικαστικών εξόδων, προβαίνοντας, ακόμη και αυτεπαγγέλτως, στις αναγκαίες διορθωτικές πράξεις και αναγράφοντας τα ποσά που έχουν ήδη εισπραχθεί ως προκαταβολή.

Τα εφαρμοστέα ουσιαστικά κείμενα

- 28 Η δήλωση φόρου κληρονομίας απαιτείται βάσει του άρθρου 800 του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα) και πρέπει να υποβάλλεται από τους κληρονόμους. Πρόκειται για πληροφορίες που δίδονται στη φορολογική αρχή προκειμένου να μπορέσει να υπολογίσει τους οφειλόμενους φόρους κληρονομίας, η οποία πρέπει να περιλαμβάνει την περιουσία του κληρονομούμενου, ενεργητικό και παθητικό, καθώς και να αναφέρει την ταυτότητα των κληρονόμων.
- 29 Κατ' εφαρμογήν των άρθρων 800 και 802 του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα), η δήλωση φόρου κληρονομίας πρέπει να είναι λεπτομερής και πλήρης, περιλαμβάνουσα τα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στη Γαλλία και στην αλλοδαπή, σύμφωνα με την αρχή της εδαφικότητας που ορίζεται στο άρθρο 750ter του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα) (βλ. επίσημο δελτίο φορολογικής νομοθεσίας BOI-ENR-DMTG-10-50-70-17/03/2014 που προσκόμισε η SCP ATTAL & Associés, στο τεκμήριο 4).

- 30 Στις 20 Ιανουαρίου 1959, η Γαλλία και το Βέλγιο υπέγραψαν φορολογική σύμβαση, η οποία προβλέπει μηχανισμό για τον συνυπολογισμό του φόρου που καταβλήθηκε σε ένα από τα κράτη προκειμένου να αποφευχθεί η διπλή φορολογία.
- 31 Η προσφυγή σε συμβολαιογράφο είναι υποχρεωτική σε περίπτωση κληρονομιάς υπερβαίνουσας τα 5 000 ευρώ και εφόσον η κληρονομία περιλαμβάνει ακίνητο. Πράγματι, το άρθρο L312-1-4 του code monétaire et financier (νομισματικού και χρηματοπιστωτικού κώδικα) παρέχει τη δυνατότητα στον κληρονόμο να κλείσει τους λογαριασμούς του θανόντος και να εισπράξει τα χρηματικά ποσά που εμφανίζονται σε αυτούς, εφόσον αποδείξει την κληρονομική του ιδιότητα δυνάμει πιστοποιητικού υπογεγραμμένου από το σύνολο των κληρονόμων, το οποίο να βεβαιώνει ότι η κληρονομία δεν περιλαμβάνει ακίνητο και ότι το ποσό είναι κατώτερο των 5 000 ευρώ, όριο που καθορίζει η από 7 Μαΐου 2015 υπουργική απόφαση εκδοθείσα κατ' εφαρμογήν του άρθρου L312-4-1 του code monétaire et financier (νομισματικού και χρηματοπιστωτικού κώδικα). Στις λοιπές περιπτώσεις, απαιτείται συμβολαιογραφική πράξη για την απόδειξη της ιδιότητας του κληρονόμου σύμφωνα με το άρθρο 730-1 του code civil (Αστικού Κώδικα) ενώ η παρέμβαση συμβολαιογράφου είναι επίσης υποχρεωτική όταν η κληρονομία περιλαμβάνει ακίνητα, δεδομένου ότι εκείνος είναι αρμόδιος για τη δημοσίευση της μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων στο κτηματολόγιο που τηρείται στις οικείες Services de Publicité Foncière (Υπηρεσίες Γραφείου Κτηματογραφίσεως) (άρθρο 4 του διατάγματος αριθ. 55-22, της 4ης Ιανουαρίου 1955, που εισάγει μεταρρυθμίσεις στη δημοσιότητα επί ακινήτων).
- 32 Η δήλωση κληρονομιάς είναι πράξη που μνημονεύεται στον αριθμό 8 του πίνακα 5, του article annexe (άρθρου παραρτήματος) 4-7, στο άρθρο R444-3 I^ο του code de commerce (εμπορικού κώδικα), το οποίο απαριθμεί τις υπηρεσίες που παρέχει ο συμβολαιογράφος.
- 33 Ο προβλεπόμενος στη δήλωση κληρονομιάς πίνακας αμοιβών καθορίζεται από το άρθρο A444-63 του code de commerce (εμπορικού κώδικα). Η αμοιβή που εισπράττει ο συμβολαιογράφος για τη δήλωση κληρονομιάς υπολογίζεται κατ' αναλογία προς το σύνολο του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομιάς ως εξής:
- από 0 έως 6 500 ευρώ: 1,548 %,
 - από 6 500 ευρώ έως 17 000 ευρώ: 0,851 %,
 - από 17 000 ευρώ έως 30 000 ευρώ: 0,580 %,
 - άνω των 30 000 ευρώ: 0,426 %.
- 34 Σύμφωνα με τη γαλλική νομολογία, η βάση υπολογισμού του φόρου δεν συμπίπτει με τη βάση υπολογισμού της αμοιβής του συμβολαιογράφου: στην υπόθεση που επικαλείται η BC, το Cour de cassation (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο) επικύρωσε την απόφαση του πρώτου πρόεδρου του cour d'appel de

Versailles (εφετείου Βερσαλλιών), με την οποία διαπιστώθηκε ότι η φορολογική βάση συμπίπτει με τη βάση υπολογισμού της αμοιβής, χωρίς να το αναγάγει σε κανόνα γενικής ισχύος [Cass. Com (τμήμα εμπορικών υποθέσεων του Ακυρωτικού), 4 Οκτωβρίου 2011, αίτηση αναίρεσης αριθ. 10-20.218]. Αντιθέτως, το Cour de cassation (Ανώτατο Ακυρωτικό) έκρινε ότι οι δύο αυτές βάσεις υπολογισμού δεν μπορούν να συμπίπτουν, δεδομένου ότι τα συμβολαιογραφικά δικαιώματα πρέπει να υπολογίζονται επί του συνολικού ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, χωρίς να μπορεί να αφαιρεθεί το παθητικό, μολονότι αυτό θα αφαιρεθεί για τον υπολογισμό του φόρου κληρονομίας [Cass. Ire Civ. (πρώτο τμήμα αστικών υποθέσεων του Ακυρωτικού), της 6ης Φεβρουαρίου 1996, αίτηση αναίρεσης αριθ. 93-21.108].

III- Το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης

- 35 Δυνάμει του άρθρου 63, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ), απαγορεύεται οποιοσδήποτε περιορισμός των κινήσεων κεφαλαίων μεταξύ κρατών μελών και μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών.
- 36 Η αρχή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων που θεσπίζεται με το άρθρο 63, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ απορρέει από το άρθρο 67, παράγραφος 1, της Συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, το οποίο, στην αρχική του εκδοχή, επέβαλλε στα κράτη μέλη να καταργήσουν προοδευτικά μεταξύ τους τους περιορισμούς στις κινήσεις κεφαλαίων που ανήκουν σε πρόσωπα τα οποία κατοικούν εντός των κρατών μελών, καθώς και τη διακριτική μεταχείριση με βάση την ιθαγένεια ή την κατοικία των μερών ή τον τόπο της επένδυσης.
- 37 Το άρθρο 1 της οδηγίας 88/361/ΕΟΚ, του Συμβουλίου, της 24ης Ιουνίου 1988, για τη θέση σε εφαρμογή του άρθρου 67 της συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, προβλέπει την κατάργηση των περιορισμών των κινήσεων κεφαλαίων που πραγματοποιούνται μεταξύ κατοίκων των κρατών μελών που αναφέρονται στο παράρτημα I της εν λόγω οδηγίας. Σύμφωνα με το παράρτημα I, XI. Δ., της οδηγίας αυτής, οι κληρονομίες αποτελούν κινήσεις κεφαλαίων προσωπικού χαρακτήρα.
- 38 Στη σκέψη 16 της απόφασης της 30ής Ιουνίου 2016 (υπόθεση C-123/15, ECLI:EU:C:2016:496), το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε ότι: «η κληρονομική διαδοχή, που συνίσταται στη μεταβίβαση προς ένα ή περισσότερα πρόσωπα της περιουσίας που κατέλιπε ο κληρονομούμενος, αποτελεί, κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, κίνηση κεφαλαίων κατά την έννοια του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, εκτός αν τα συστατικά στοιχεία της κληρονομίας είναι συγκεντρωμένα εντός ενός και μόνον κράτους μέλους (βλ., υπ' αυτή την έννοια, αποφάσεις της 23ης Φεβρουαρίου 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, σκέψεις 39 έως 42· της 17ης Ιανουαρίου 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, σκέψεις 24 και 25· της 17ης Οκτωβρίου 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662,

σκέψεις 19 και 20, καθώς και της 3ης Σεπτεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-127/12, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2014:2130, σκέψεις 52 και 53)».

- 39 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε στην απόφασή του της 26ης Μαΐου 2016, Επιτροπή κατά Ελλάδας, υπόθεση C-244/15, EU:C:2016:359, ότι, κατά πάγια νομολογία, «όσον αφορά την περίπτωση των κληρονομιών, στα μέτρα που απαγορεύει το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, ως περιορισμούς στις κινήσεις κεφαλαίων, περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, όσα έχουν ως συνέπεια την απομείωση της αξίας της κληρονομίας κατοίκου κράτους άλλου από το κράτος στο οποίο βρίσκονται τα οικεία περιουσιακά στοιχεία και το οποίο επιβάλλει φόρο κληρονομίας επί των στοιχείων αυτών (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 11ης Δεκεμβρίου 2003, *Barbier*, C-364/01, EU:C:2003:665, σκέψη 62, καθώς και της 17ης Οκτωβρίου 2013, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, σκέψη 23)».
- 40 Συνεπώς, η μείωση της αξίας της κληρονομίας διά της εφαρμογής εθνικής ρυθμίσεως συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων. Στην απόφαση της 23 Φεβρουαρίου 2006, *van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, EU:C:2006:131, σκέψη 44, το Δικαστήριο έκρινε τα εξής: «Από τη νομολογία προκύπτει ότι τα μέτρα που ως περιορισμοί για τις κινήσεις κεφαλαίων απαγορεύονται από το άρθρο 73 Β, παράγραφος 1, της Συνθήκης περιλαμβάνουν εκείνα που μπορούν να αποτρέψουν τους κατοίκους της αλλοδαπής να πραγματοποιήσουν επενδύσεις σε κράτος μέλος ή να αποτρέψουν τους κατοίκους του οικείου κράτους μέλους να πραγματοποιήσουν επενδύσεις σε άλλα κράτη ή, σε περίπτωση κληρονομίας, εκείνα που έχουν ως αποτέλεσμα να μειώσουν την αξία της κληρονομίας του κατοίκου ενός κράτους άλλου από το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκονται τα σχετικά αγαθά και το οποίο φορολογεί την κληρονομία των αγαθών αυτών» (βλ., επίσης, αποφάσεις του Δικαστηρίου της 17ης Οκτωβρίου 2013, *Yvon Welte κατά Finanzamt Velber*, υπόθεση C-181/12, EU:C:2013:662, σκέψεις 25 και 26· της 11 Σεπτεμβρίου 2008, *Eckelkamp*, υπόθεση C-11/07, EU:C:2008:489, σκέψεις 41 έως 45).
- 41 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει επίσης αποφανθεί ότι η δυσμενής φορολογική μεταχείριση η οποία ενδέχεται να αποθαρρύνει τους κατοίκους αλλοδαπής να αποκτήσουν ή να διατηρήσουν ακίνητα ή επενδύσεις ευρισκόμενα σε κράτος μέλος συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 31ης Μαρτίου 2011, *Ulrich Schröder κατά Finanzamt Hameln*, υπόθεση C-450/09, EU:C:2011:198, σκέψεις 32 και 33, της 12ης Απριλίου 2018, Επιτροπή κατά Βελγίου, C-110/17, EU:C:2018:250, σκέψη 40, και της 11ης Σεπτεμβρίου 2014, *Verest και Gerards*, C-489/13, EU:C:2014:2210, σκέψη 21).
- 42 Το άρθρο 65, παράγραφος 1, της ΣΛΕΕ προβλέπει εξαιρέσεις από την αρχή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων:
- το άρθρο 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', επιτρέπει στα κράτη μέλη «να εφαρμόζουν τις οικείες διατάξεις της φορολογικής τους νομοθεσίας οι οποίες

διακρίνουν μεταξύ φορολογουμένων που δεν βρίσκονται στην ίδια κατάσταση όσον αφορά την κατοικία τους ή τον τόπο όπου είναι επενδεδυμένα τα κεφάλαιά τους»,

- το άρθρο 65, παράγραφος 1, στοιχείο β', επιτρέπει στα κράτη μέλη «να λαμβάνουν όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποφυγή παραβάσεων των εθνικών νομοθετικών και κανονιστικών διατάξεων, ιδίως στον τομέα της φορολογίας ή της προληπτικής εποπτείας των πιστωτικών ιδρυμάτων, ή να προβλέπουν διαδικασίες δήλωσης των κινήσεων κεφαλαίων για λόγους διοικητικής ή στατιστικής ενημέρωσης, ή να λαμβάνουν μέτρα υπαγορευμένα από λόγους δημόσιας τάξης ή δημόσιας ασφάλειας».

- 43 Πρέπει να προστεθεί ότι τα μέτρα που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 65 δεν πρέπει να αποτελούν μέσο αυθαίρετης διάκρισης ή συγκεκριμένο περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου.
- 44 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ερμήνευσε στενά την εξαίρεση που προβλέπεται στον φορολογικό τομέα, στο άρθρο 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', ΣΛΕΕ, υπό την έννοια ότι οι εθνικές διατάξεις οι οποίες διακρίνουν μεταξύ φορολογουμένων που δεν βρίσκονται στην ίδια κατάσταση όσον αφορά την κατοικία τους ή τον τόπο όπου είναι επενδεδυμένα τα κεφάλαιά τους δεν είναι άνευ ετέρου συμβατές με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, δεδομένου ότι η ίδια η εξαίρεση τελεί υπό τον περιορισμό της παραγράφου 3 του άρθρου 65, η οποία προβλέπει ότι οι εθνικές διατάξεις δεν μπορούν να αποτελούν ούτε μέσο αυθαίρετων διακρίσεων ούτε συγκεκριμένο περιορισμό της ελεύθερης κίνησης των κεφαλαίων (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 4ης Σεπτεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Γερμανίας, C-211/13, EU:C:2014:2148, σκέψεις 45 και 46, και της 8ης Ιουνίου 2016, Sabine Hünnebeck κατά Finanzamt Krefeld, υπόθεση C-479/14, EU:C:2016:412, σκέψεις 50 έως 53).
- 45 Διαφορετική μεταχείριση μπορεί να επιτραπεί μόνον εφόσον αφορά περιπτώσεις που δεν είναι αντικειμενικώς συγκρίσιμες ή αν δικαιολογείται από επιτακτικό λόγο γενικού συμφέροντος (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 30ής Ιουνίου 2016, Max-Heinz Feilen, C-123/15, EU:C:2016:496, σκέψεις 25 και 26, της 3ης Σεπτεμβρίου 2014, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-127/12, σκέψη 73, της 6ης Ιουνίου 2000, Verkooijen, C-35/98, σκέψη 43, της 7ης Σεπτεμβρίου 2004, Manninen, C-319/02, EU:C:2014:2130, σκέψη 29, της 8ης Σεπτεμβρίου 2005, Blanckaert, C-512/03, EU:C:2005:516, σκέψη 42, και της 17ης Σεπτεμβρίου 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, EU:C:2009:559, σκέψη 68).
- 46 Όσον αφορά την εξαίρεση που προβλέπεται στο άρθρο 65, παράγραφος 1, στοιχείο β', το Δικαστήριο υπενθύμισε επίσης στην απόφασή του της 21ης Μαΐου 2019, Επιτροπή κατά Ουγγαρίας (C-235/17, EU:C:2019:432, σκέψη 103), ότι «το άρθρο 65, παράγραφος 1, στοιχείο β', ΣΛΕΕ, ως παρέκκλιση από τη θεμελιώδη αρχή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, πρέπει να ερμηνεύεται στενά (απόφαση της 6ης Μαρτίου 2018, SEGRO και Horváth, C-52/16 και C-113/16, EU:C:2018:157, σκέψη 96)».

- 47 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε, στην απόφασή του της 18ης Ιουνίου 2020, Επιτροπή, υποστηριζόμενη από το Βασίλειο της Σουηδίας, κατά Ουγγαρίας (C-78/18, EU:C:2020:476, σκέψη 76), «όπως προκύπτει από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, κρατικό μέτρο το οποίο περιορίζει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων επιτρέπεται μόνον υπό την προϋπόθεση, πρώτον, ότι δικαιολογείται από έναν από τους λόγους που αναφέρονται στο άρθρο 65 ΣΛΕΕ ή από επιτακτικό λόγο γενικού συμφέροντος και, δεύτερον, ότι τηρεί την αρχή της αναλογικότητας, πράγμα που προϋποθέτει ότι το μέτρο αυτό είναι κατάλληλο να διασφαλίσει, κατά τρόπο συνεπή και συστηματικό, την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού και ότι δεν βαίνει πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο για την επίτευξη του σκοπού αυτού [πρβλ. απόφαση της 21ης Μαΐου 2019, Επιτροπή κατά Ουγγαρίας (Επικαρπία επί γεωργικών γαιών), C-235/17, EU:C:2019:432, σκέψεις 59 έως 61]».
- 48 Συνεπώς, το αναγκαίο μέτρο κατά την έννοια του άρθρου 65, παράγραφος 1, στοιχείο β', πρέπει να έχει ως συγκεκριμένο αντικείμενο την αποφυγή των παραβάσεων των εθνικών νομοθετικών και κανονιστικών διατάξεων (βλ. απόφαση της 2ας Μαρτίου 2023, AS Private Bank, A, B και Unimain Holdings LTD κατά Finansu un kapit la turgus komisija, C-78/21, EU:C:2023:137, σκέψη 60).
- 49 Οι διαδικασίες δήλωσης των κινήσεων κεφαλαίων για λόγους διοικητικής ή στατιστικής ενημέρωσης ή τα μέτρα που δικαιολογούνται από λόγους δημόσιας τάξης ή δημόσιας ασφάλειας πρέπει να τηρούν «την αρχή της αναλογικότητας, πράγμα που προϋποθέτει ότι τα μέτρα αυτά είναι κατάλληλα για να εγγυηθούν την επίτευξη του θεμιτώς επιδιωκόμενου σκοπού και ότι δεν βαίνουν πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο για την επίτευξη του σκοπού αυτού (πρβλ. απόφαση της 6ης Μαρτίου 2018, SEGRO και Horváth, C-52/16 και C-113/16, EU:C:2018:157, σκέψεις 76 και 77)» (απόφαση του Δικαστηρίου της 31 Μαΐου 2018, Lu Zheng κατά Ministerio de Economía y Competitividad, C-190/17, EU:C:2018:357, σκέψη 37).
- 50 Τέλος, η BC επικαλείται τον ευρωπαϊκό κανονισμό 650/2012 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 4ης Ιουλίου 2012, σχετικά με τη διεθνή δικαιοδοσία, το εφαρμοστέο δίκαιο, την αναγνώριση και εκτέλεση αποφάσεων, την αποδοχή και εκτέλεση δημόσιων εγγράφων στον τομέα της κληρονομικής διαδοχής και την καθιέρωση ευρωπαϊκού κληρονομητηρίου, το οποίο επιτρέπει τον προσδιορισμό του αρμόδιου δικαστηρίου και του εφαρμοστέου δικαίου σε περίπτωση αμφισβήτησης Εντούτοις, δεν χρειάστηκε να διευθετηθεί καμία διαφορά στην κληρονομική διαδοχή της XY και ο συμβολαιογράφος δεν άσκησε δικαιοδοτική λειτουργία, γεγονός που φαίνεται να αποκλείει την εφαρμογή του κανονισμού αυτού.

IV- Προδικαστικά ερωτήματα τα οποία είναι απαραίτητο να απαντηθούν για την επίλυση της διαφοράς

51 Το άρθρο 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζει ότι: «Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποφαινεται με προδικαστικές αποφάσεις:

α) επί της ερμηνείας των Συνθηκών,

β) επί του κύρους και της ερμηνείας των πράξεων των θεσμικών ή λοιπών οργάνων ή οργανισμών της Ένωσης.

Δικαστήριο κράτους μέλους, ενώπιον του οποίου ανακύπτει τέτοιο ζήτημα, δύναται, αν κρίνει ότι απόφαση επί του ζητήματος είναι αναγκαία για την έκδοση της δικής του απόφασης, να παραπέμψει το ζήτημα στο Δικαστήριο για να αποφανθεί επ' αυτού.

Δικαστήριο κράτους μέλους, ενώπιον του οποίου ανακύπτει τέτοιο ζήτημα σε εκκρεμή υπόθεση και του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα του εσωτερικού δικαίου, οφείλει να παραπέμψει το ζήτημα στο Δικαστήριο.

Όταν ανακύπτει τέτοιο ζήτημα σε εκκρεμή υπόθεση ενώπιον δικαστηρίου κράτους μέλους, η οποία αφορά πρόσωπο υπό κράτηση, το Δικαστήριο αποφαινεται το συντομότερο δυνατόν».

52 Εν προκειμένω, η κληρονομική διαδοχή της XY αφορά δύο κράτη μέλη, τη Γαλλία και το Βέλγιο, στα οποία η αποβιώσασα είχε στην κυριότητά της κινητή και ακίνητη περιουσία. Η αποβιώσασα διέμενε στο Βέλγιο, ενώ η μοναδική κληρονόμος της διαμένει στη Γαλλία και περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται σε αμφοτέρα τα κράτη μέλη. Επομένως, η κληρονομική της διαδοχή συνεπάγεται κινήσεις κεφαλαίων προσωπικού χαρακτήρα που ενδιαφέρουν δύο κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

53 Η BC, η οποία τη διαδέχεται, έχει εκ του νόμου την υποχρέωση να προσφύγει στις υπηρεσίες συμβολαιογράφου για την κατάρτιση της γαλλικής δηλώσεως φόρου κληρονομιάς που επιβάλλεται από τις φορολογικές διατάξεις, δεδομένου ότι η αξία της κληρονομιάς υπερβαίνει τα 5 000 ευρώ και περιλαμβάνει ακίνητα. Αυτή η γαλλική δήλωση κληρονομιάς πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα περιουσιακά στοιχεία της αποβιώσασας, είτε αυτά βρίσκονται στη Γαλλία είτε στο Βέλγιο.

54 Η BC υπέβαλε επίσης δήλωση φόρου κληρονομιάς στο Βέλγιο, καταρτισθείσα από τον Βέλγο συμβολαιογράφο.

55 Η BC κατέβαλε τους σχετικούς με την κληρονομία φόρους στη Γαλλία, οι οποίοι υπολογίστηκαν μόνον επί των κινητών και ακινήτων που βρίσκονται στη Γαλλία, κατόπιν δε κατέβαλε τους σχετικούς με την κληρονομία φόρους στο Βέλγιο, οι οποίοι υπολογίστηκαν επί του συνόλου των ακινήτων και κινητών που βρίσκονται

στη Γαλλία και στο Βέλγιο, πλην όμως μειωμένους κατά τους φόρους που καταβλήθηκαν στη Γαλλία, κατ' εφαρμογήν της γαλλοβελγικής φορολογικής συμβάσεως της 20ής Ιανουαρίου 1959. Συνεπώς, η εφαρμογή της συμβάσεως αυτής καθιστά δυνατή την αποτελεσματική πρόληψη της προσβολής της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, καθόσον αποτρέπει τη διπλή φορολόγηση των περιουσιακών στοιχείων της κληρονομίας.

- 56 Η BC κατέβαλε ακόμη την αμοιβή του Βέλγου συμβολαιογράφου, υπολογιζόμενη επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας κατέβαλε δε, προκαταβολικώς, την αμοιβή του Γάλλου συμβολαιογράφου, υπολογιζόμενη επίσης επί του συνόλου των ακαθάριστων περιουσιακών στοιχείων της κληρονομίας, κινητών και ακινήτων, που βρίσκονται στη Γαλλία και στο Βέλγιο, σύμφωνα με το σχέδιο φόρου (βλ. σχετικό 4 BC)
- 57 Ο Γάλλος συμβολαιογράφος υποστηρίζει ότι η εφαρμογή του γαλλικού δικαίου του παρέχει τη δυνατότητα να υπολογίσει την αμοιβή του επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας, είτε βρίσκονται στη Γαλλία είτε όχι, σύμφωνα με τα άρθρα 800 του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα) και A444-63 του code de commerce (εμπορικού κώδικα). Υπό την έννοια αυτήν εξέδωσε το σχετικό τιμολόγιο τελών.
- 58 Επομένως, η αξία της κληρονομίας που έλαβε η BC μειώνεται κατά την αμοιβή του συμβολαιογράφου, υπολογιζόμενη επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας, γεγονός που μπορεί να συνιστά προσβολή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων.
- 59 Ως εκ τούτου, το παρόν δικαστήριο διερωτάται ως προς τις συνέπειες που πρέπει να αντληθούν από το εν λόγω νομικό καθεστώς, το οποίο μπορεί να αποθαρρύνει την επένδυση κατοίκου κράτους μέλους σε άλλα κράτη μέλη, υπό το πρίσμα της προμνημονευθείσας νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης:
- 60 **Πρώτο ερώτημα:** έχει το άρθρο 63, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι αντιτίθεται σε διπλή αμοιβή των συμβολαιογράφων δύο κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που έχουν επιληφθεί της ίδιας κληρονομίας, η οποία περιλαμβάνει περιουσιακά στοιχεία σε αμφοτέρωτα τα κράτη μέλη και η οποία υπολογίζεται επίσης επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αμοιβή που καταβάλλεται στον έτερον συμβολαιογράφο, στην περίπτωση που η παρέμβαση συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;
- 61 **Δεύτερο ερώτημα:** έχει το άρθρο 63, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η αμοιβή συμβολαιογράφου, ο οποίος παρεμβαίνει υποχρεωτικά κατά νόμον σε κληρονομία περιλαμβάνουσα περιουσιακά στοιχεία σε δύο κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πρέπει να υπολογίζεται όχι με βάση το σύνολο του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, αλλά με βάση μόνο τα ακαθάριστα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στο κράτος μέλος του συμβολαιογράφου;

- 62 Επιπλέον, αν η δήλωση φόρου κληρονομίας επιβάλλεται από φορολογική διάταξη, η ίδια η αμοιβή του συμβολαιογράφου δεν έχει φορολογικό χαρακτήρα. Ούτε η εθνική νομοθεσία ούτε η γαλλοβελγική σύμβαση προβλέπουν ότι η αμοιβή του συμβολαιογράφου στηρίζεται στην ίδια βάση υπολογισμού με τον φόρο. Η εσωτερική νομολογία δέχεται ότι η βάση αμοιβής του συμβολαιογράφου δεν πρέπει κατ' ανάγκη να συμπίπτει με τη βάση υπολογισμού του φόρου.
- 63 Ούτως εχόντων των πραγμάτων, η διάταξη που καθορίζει τον τρόπο υπολογισμού της αμοιβής του συμβολαιογράφου για τη σύνταξη της δηλώσεως κληρονομίας δεν εμπίπτει, αυτή καθαυτή, στην εξαίρεση του άρθρου 65, παράγραφος 1, στοιχείο α'.
- 64 Ωστόσο, η παρέμβαση συμβολαιογράφου επιβάλλεται από νομοθετική διάταξη φορολογικής φύσεως και φαίνεται να αποτελεί προϋπόθεση εφαρμογής της γαλλοβελγικής συμβάσεως της 20ής Ιανουαρίου 1959, η οποία, απαγορεύοντας τη διπλή φορολογία, αποτρέπει αποτελεσματικά μια προφανή προσβολή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων.
- 65 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης είχε, στο πλαίσιο αυτό, τη δυνατότητα να αποφανθεί επί της εφαρμογής φορολογικών ρυθμίσεων που είχαν ως αποτέλεσμα τη μείωση της αξίας της κληρονομίας και όχι επί της εχούσης το ίδιο αποτέλεσμα αμοιβής του συμβολαιογράφου, δημοσίου και δικαστικού λειτουργού, του οποίου η παρέμβαση είναι υποχρεωτική όταν η κληρονομία εμφανίζει ενεργητικό άνω των 5 000 ευρώ ή περιλαμβάνει ακίνητα.
- 66 Επομένως, η επίμαχη στην κύρια δίκη νομοθεσία θα μπορούσε επίσης να αναλυθεί ως εξαίρεση, «οικεία διάταξη» της φορολογικής νομοθεσίας κατά την έννοια του άρθρου 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- 67 Ως εκ τούτου, το παρόν δικαστήριο διερωτάται ως προς το περιεχόμενο της εξαίρεσεως αυτής την οποία προβλέπει το δίκαιο της Ένωσης:
- 68 **Τρίτο ερώτημα:** έχουν τα άρθρα 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η διπλή αμοιβή δύο συμβολαιογράφων, επιλαμβανομένων της ίδιας κληρονομίας, της αμοιβής υπολογιζομένης και στις δύο περιπτώσεις επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας σε δύο κράτη μέλη, μπορεί να συνιστά «οικεία διάταξη της φορολογικής τους νομοθεσίας» εισάγουσα εξαίρεση από την απαγόρευση περιορισμού των κινήσεων κεφαλαίων που προβλέπεται στην πρώτη εκ των ανωτέρω διατάξεων, στην περίπτωση που η παρέμβαση του συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;
- 69 Τέλος, οι διατάξεις που προβλέπουν τον τρόπο υπολογισμού της συμβολαιογραφικής αμοιβής δεν έχουν ως σκοπό, αυτές καθαυτές, την πρόληψη παραβάσεων ούτε τη δήλωση των κινήσεων κεφαλαίων και δεν φαίνεται να δικαιολογούνται από λόγους δημόσιας τάξης ή δημόσιας ασφάλειας.

- 70 Ωστόσο, η παρέμβαση του συμβολαιογράφου επιβάλλεται για σκοπούς ενημερώσεως της φορολογικής αρχής, ενόψει του υπολογισμού των φόρων κληρονομίας και μπορεί να έχει ως σκοπό να αποτρέψει την τέλεση φορολογικών παραβάσεων.
- 71 Ούτως εχόντων των πραγμάτων, το Δικαστήριο δεν έχει αποφανθεί επί της αμοιβής του συμβολαιογράφου, στο μέτρο που αυτή προβλέπεται σε διατάξεις που μπορεί να έχουν ως σκοπό την πρόληψη παραβάσεων στον τομέα της φορολογίας ή σε διατάξεις που προβλέπουν τη διαδικασία δηλώσεως των κινήσεων κεφαλαίων για διοικητικούς ή στατιστικούς σκοπούς.
- 72 Ως εκ τούτου, το παρόν δικαστήριο διερωτάται ως προς το περιεχόμενο της εξαιρέσεως αυτής:
- 73 **Τέταρτο ερώτημα:** έχουν τα άρθρα 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η διπλή αμοιβή δύο συμβολαιογράφων, επιλαμβανομένων της ίδιας κληρονομίας, που υπολογίζεται και στις δύο περιπτώσεις επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας στα δύο κράτη μέλη, μπορεί να συνιστά το αναγκαίο μέτρο για την αποφυγή φορολογικών παραβάσεων ή να συνιστά μια διαδικασία δήλωσης κινήσεων κεφαλαίων για διοικητικούς ή στατιστικούς σκοπούς, αποτελώντας εξαίρεση από την απαγόρευση περιορισμού των κινήσεων κεφαλαίων που προβλέπεται στην πρώτη εκ των ανωτέρω διατάξεων, στην περίπτωση που η παρέμβαση του συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;
- 74 Η διαδικασία πρέπει να ανασταλεί εν αναμονή της απαντήσεως του Δικαστηρίου στα εν λόγω προδικαστικά ερωτήματα σχετικά με την ερμηνεία των άρθρων 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', ΣΛΕΕ.

V - ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Η εντεταλμένη φορολογική δικαστής, αποφαινόμενη δημοσίως με κατάθεση στη γραμματεία του Δικαστηρίου, προσωρινής διατάξεως στο πλαίσιο κατ' αντιμωλία συζήτησης:

Έχοντας υπόψη το άρθρο 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

ΖΗΤΩ από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να αποφανθεί επί των ακόλουθων ερωτημάτων:

- **Πρώτο ερώτημα:** Έχει το άρθρο 63, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι αντιτίθεται σε διπλή αμοιβή των συμβολαιογράφων δύο κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που έχουν επιληφθεί της ίδιας κληρονομίας η οποία περιλαμβάνει περιουσιακά στοιχεία σε αμφοτέρα τα κράτη μέλη και η οποία υπολογίζεται επίσης επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας, χωρίς να λαμβάνεται

υπόψη η καταβληθείσα αμοιβή στον έτερον συμβολαιογράφο, στην περίπτωση που η παρέμβαση συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;

- **Δεύτερο ερώτημα:** Έχει το άρθρο 63, παράγραφος 1, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η αμοιβή συμβολαιογράφου, ο οποίος παρεμβαίνει υποχρεωτικά κατά νόμον σε κληρονομία περιλαμβάνουσα περιουσιακά στοιχεία σε δύο κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πρέπει να υπολογίζεται όχι με βάση το σύνολο του ακαθάριστου ενεργητικού της κληρονομίας, αλλά με βάση μόνο τα ακαθάριστα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στο κράτος μέλος του συμβολαιογράφου;

- **Τρίτο ερώτημα:** Έχουν τα άρθρα 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η διπλή αμοιβή δύο συμβολαιογράφων, επιλαμβανομένων της ίδιας κληρονομίας, της αμοιβής υπολογιζομένης και στις δύο περιπτώσεις επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας στα δύο κράτη μέλη, μπορεί να συνιστά «οικεία διάταξη της φορολογικής τους νομοθεσίας» εισάγουσα εξαίρεση από την απαγόρευση περιορισμού των κινήσεων κεφαλαίων που προβλέπεται στην πρώτη εκ των ανωτέρω διατάξεων, στην περίπτωση που η παρέμβαση του συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;

- **Τέταρτο ερώτημα:** Έχουν τα άρθρα 63, παράγραφος 1, και 65, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης την έννοια ότι η διπλή αμοιβή δύο συμβολαιογράφων, επιλαμβανομένων της ίδιας κληρονομίας, που υπολογίζεται και στις δύο περιπτώσεις επί του συνόλου των ακαθάριστων στοιχείων του ενεργητικού της κληρονομίας στα δύο κράτη μέλη, μπορεί να συνιστά απαραίτητο μέτρο για την αποτροπή φορολογικών παραβάσεων ή να συνιστά διαδικασία δήλωσης κινήσεων κεφαλαίων για διοικητικούς ή στατιστικούς σκοπούς και, ως εκ τούτου, εξαίρεση από την απαγόρευση περιορισμού των κινήσεων κεφαλαίων που προβλέπεται στην πρώτη εκ των ανωτέρω διατάξεων, στην περίπτωση που η παρέμβαση του συμβολαιογράφου επιβάλλεται εκ του νόμου;

ΑΝΑΣΤΕΛΛΩ ΤΗΝ ΑΠΟΦΑΣΗ επί των αιτημάτων που υπέβαλαν οι διάδικοι εν αναμονή της απαντήσεως του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης επί των προδικαστικών ερωτημάτων.

[παραινέματα]