



BREITHIÚNAS NA CÚIRTE (an Chéad Dlísheomra)

30 Deireadh Fómhair 2025*

(Tarchur chun réamhrialú – Saorghluaiseacht caipitil – Airteagal 63(1) CFAE – Comharbas – Dul ar iontaoibh nótaire ar bhonn éigeantach chun an dearbhú maidir le comharbas a tharraingt suas i mBallstát seachas an Ballstát inar osclaíodh an comharbas – Reachtaíocht an Bhallstáit sin lena bhforáiltear go ríomhfar táillí an nótaire sin ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit – Feidhmiú comhthreomhar a n-inniúlachta fiosaí ag na Ballstáit – Gan aon srian ar shaorghluaiseacht caipitil)

I gCás C-321/24,

IARRAIDH ar réamhrialú de bhun Airteagal 267 CFAE, ó tribunal judiciaire de Paris (Cúirt Bhreithiúnais Pháras, an Fhrainc), trí bhreith an 4 Aibreán 2024, a fuarthas ag an gCúirt an 30 Aibreán 2024, sna himeachtaí

BC

v

SCP Attal et Associés,

tugann AN CHÚIRT (an Chéad Dlísheomra),

agus í comhdhéanta mar seo a leanas: F. Biltgen, Uachtarán Dlísheomra, T. von Danwitz, Leas-Uachtarán na Cúirte, ag feidhmiú mar Bhreitheamh den Chéad Dlísheomra, I. Ziemele agus A. Kumin (Rapóirtéir) agus S. Gervasoni, Breithiúna,

Abhcóide Ginearálta: M. Campos Sánchez-Bordona,

Cláraitheoir: M. A. Calot Escobar,

ag féachaint don nós imeachta i scríbhinn,

tar éis breithniú a dhéanamh ar na barúlacha arna dtíolacadh thar ceann na bpáirtithe seo a leanas:

- SCP Attal et Associés, ag T. Ronzeau, avocat,
- Rialtas na Fraince, ag B. Fodda, M. Guiresse agus T. Lechevallier, i gcáil Gníomhairí,
- an Coimisiún Eorpach, ag A. Ferrand, M. Mataija agus G. von Rintelen, i gcáil Gníomhairí,

* Teanga an cháis: an Fhraincis.

tar éis éisteacht le Tuairim an Abhcóide Ghinearálta ag éisteacht an 22 Bealtaine 2025,
an Breithiúnas seo a leanas:

Breithiúnas

- 1 Baineann an iarraidh ar réamhrialú le léiriú Airteagal 63(1) agus Airteagal 65(1)(a) agus (b) CFAE.
- 2 Rinneadh an iarraidh seo in imeachtaí idir BC agus SCP Attal et Associés maidir le deimhniú fíoraithe costas de chuid SCP Attal et Associés.

An dlí lena mbaineann

Dlí idirnáisiúnta

- 3 Foráiltear le hAirteagal 10 den Convention entre la France et la Belgique tendant à éviter les doubles impositions et à régler certaines autres questions en matière d'impôts sur les successions et de droits d'enregistrement (an Coinbhinsiún idir an Fhrainc agus an Bheilg chun cánachas dúbailte agus ceisteanna áirithe eile a bhaineann le cánacha ar eastáit agus dleachtanna clárúcháin a sheachaint), a síníodh sa Bhruiséil an 20 Eanáir 1959 ('Coinbhinsiún na Fraince agus na Beilge'), mar seo a leanas:

'D'ainneoin fhorálacha na nAirteagal roimhe seo:

- (a) Coimeádann gach Stát an ceart chun an cháin ar mhaoín atá forchoimeádta le haghaidh cánachais a ríomh ar bhonn an mheánráta a bheadh infheidhme dá gcuirfí san áireamh na sócmhainní go léir a cheadófaí a ghearradh air lena dhlí náisiúnta;
- (b) Féadfaidh an Stát ina raibh sainchónaí ar an duine éagtha tráth a bháis, i gcomhréir lena dhlí náisiúnta, cáin a ghearradh freisin ar na sócmhainní atá suite sa Stát eile atá liostaithe in Airteagail 4 go 7. Sa chás sin, déanfaidh sé an méid cánach a toibhíodh sa Stát eile i leith na sócmhainní céanna a fhritháireamh in aghaidh a chánach, a mhéid a thoibhítear í ar na sócmhainní sin.'

Dlí na Fraince

- 4 Foráiltear mar a leanas le hAirteagal 750b den Code général des impôts ('an Cód Ginearálta Cánach'), sa leagan is infheidhme maidir leis na fíorais sna príomhimeachtaí:

'Beidh na nithe seo a leanas faoi réir cáin aistrithe saor in aisce:

1. Maoín inchorraithe agus réadmhaoín atá suite sa Fhrainc nó lasmuigh di, agus go háirithe cistí poiblí, scaireanna nó úis, maoín nó cearta lena gcomhdhéantar iontaobhas a shainmhínítear in Airteagal 792-0a iad agus táirgí arna gcaipitliú ann, fiacha agus go ginearálta gach urrús inaistrithe de chuid na Fraince nó eachtrannach d'aon chineál, i gcás ina bhfuil sainchónaí chun críocha cánach ag an deontóir nó ag an duine éagtha sa Fhrainc de réir bhrí Airteagal 4 B;

2. Maoin inchorraithe agus réadmhaoin bíodh sí faoi sheilbh dhíreach nó indíreach, atá suite sa Fhrainc, agus go háirithe cistí poiblí na Fraince, scaireanna nó úis, maoin nó cearta lena gcomhdhéantar iontaobhas a shainmhínítear in Airteagal 792-0a agus táirgí arna gcaipitliú ann, fiacha agus urrús inaistrithe de chuid na Fraince, i gcás nach bhfuil cónaí chun críoch cánach ag an deontóir nó ag an duine éagtha sa Fhrainc de réir bhrí an Airteagail sin.

[...]

3. Maoin inchorraithe agus réadmhaoin atá suite sa Fhrainc nó lasmuigh di, agus go háirithe cistí poiblí, scaireanna nó úis, maoin nó cearta lena gcomhdhéantar iontaobhas a shainmhínítear in Airteagal 792-0a agus táirgí arna gcaipitliú ann, fiacha agus go ginearálta gach urrús inaistrithe de chuid na Fraince nó eachtrannach d'aon chineál, a fhaigheann an t-oidhre, an deontáí, an leagáidí nó tairbhí iontaobhais a shainmhínítear in Airteagal 792-0a a bhfuil sainchónaí air sa Fhrainc chun críocha cánach de réir bhrí Airteagal 4 B. [...]

5 Is mar seo a leanas atá an fhoclaíocht in Airteagal 800 den Chód Ginearálta Cánach:

‘I. – Ceanglaítear ar na hoidhrí, na leagáidithe nó deontaithe, a gcaomhnóirí nó a n-iontaobhaithe dearbhú mionsonraithe a dhéanamh.

[...]

6 Liostaítear na seirbhísí a dhéanann nótaire go háirithe agus atá faoi réir taraif rialáilte, i dTábla 5 d'Iarscríbhinn 4-7 atá i gceangal le hAirteagal R444-3(1) den Chód Tráchtála. Tagraítear le líne 8 den Tábla sin don ‘dearbhú maidir le comharbas’.

7 Leagtar síos an taraif dá bhforáiltear don dearbhú sin in Airteagal A444-63 den Chód Tráchtála, lena bhforáiltear go ríomhfar an táille a fhaigheann an nótaire ar bhealach atá comhréireach le sócmhainní iomlána an eastáit de réir scála atá bunaithe ar cheithre bhanda measúnaithe.

An díospóid sna príomhimeachtaí agus na ceisteanna a tarchuireadh le haghaidh réamhrialú

8 Is é BC, náisiúnach Francach atá ina chónaí sa Fhrainc, tar éis bhás a deirfiúr, ar náisiúnach Francach í agus a d'fhan sa Bheilg, an t-aon oidhre ar mhaoín inchorraithe agus réadmhaoin atá suite sa Fhrainc agus sa Bheilg araon.

9 Ba nótaire a bhí bunaithe sa Bheilg a d'oscail an comharbas. I gcomhréir le dlí na Beilge, dhréachtaigh an nótaire sin, chomh maith leis an deimhniú comharbais, dearbhú maidir le comharbas lena gcumhdaítear na sócmhainní go léir atá suite sa Fhrainc agus sa Bheilg (‘dearbhú maidir le comharbas’). Mar mhalairt ar an dearbhú sin, d’íoc BC táille leis a ríomhadh ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit a coinníodh amhlaidh.

10 Agus é d'oibleagáid ar BC seirbhísí nótaire atá bunaithe sa Fhrainc a úsáid chun an dearbhú maidir le comharbas dá bhforáiltear in Airteagal 800 den Chód Cánach Ginearálta a shíniú d'fhonn dleachtanna cánach a bhaineann leis an gcomharbas a ríomh, thug BC treoir do SCP Attal et Associés mar nótaire. I gcomaoín ar tharraingt suas an dearbhaithe sin, nach mór na sócmhainní atá suite sa Fhrainc agus thar lear araon a bheith san áireamh ann, d’íoc BC réamhíocaíocht le SCP Attal et Associés arna ríomh ar bhonn an mheastacháin ar ollsócmhainní iomlána an eastáit.

- 11 Ina dhiaidh sin, d'íoc BC an cháin maidir le comharbas sa Fhrainc, arna ríomh ar mhaoin inchorraithe agus réadmhaoin amháin atá suite sa Fhrainc. D'íoc sí an cháin maidir le comharbas sa Bheilg freisin, arna ríomh ar gach maoín inchorraithe agus réadmhaoin atá suite sa Fhrainc agus sa Bheilg, ach lúide na cánacha a íocadh sa Fhrainc, i gcomhréir le hAirteagal 10(b) de Choinbhinsiún na Fraince agus na Beilge. Tríd an méid sin a dhéanamh, ní raibh BC faoi réir cánachas dubailte ar shócmhainní an eastáit.
- 12 Rinne SCP Attal et Associés iarratas chuig Cláraitheoir Chúirt Bhreithiúnais Pháras (an Fhrainc) ar dheimhniú fíoraithe na gcostas chun cáin a ghearradh, *inter alia*, ar an táille is iníoctha leis i gcomaoín ar tharraingt suas an dearbhaithe comharbais.
- 13 Rinne BC agóid in aghaidh dheimhniú fíoraithe na gcostas a tharraing an cláraitheoir sin suas os comhair an tribunal judiciaire de Paris (Cúirt Bhreithiúnais Pháras), arb í an chúirt a rinne an tarchur. Iarrann sí ar an gcúirt a rinne an tarchur deimhniú nua a tharraingt suas sa chaoi go ndéanfar an táille is iníoctha le SCP Attal et Associés a bhaineann leis an dearbhú maidir le comharbas a ríomh ar bhonn chion na n-ollsócmhainní atá suite sa Fhrainc, agus ar an mbonn sin amháin, agus ní ar bhonn iomlán na n-ollsócmhainní a dearbhaíodh, agus go n-aisíocfar an difríocht cánach a íocadh roimh ré leis.
- 14 Ós rud é go bhfuil gluaiseachtaí caipitil phearsanta a bhaineann le dhá Bhallstát i gceist le heastát BC, sa chás seo, Poblacht na Fraince agus Ríocht na Beilge, agus i bhfianaise gur ceanglaíodh ar BC, faoi dhlí na Fraince, seirbhísí nótaire atá bunaithe sa Fhrainc a úsáid chun an dearbhú maidir le comharbas a shíniú sa dara Ballstát sin, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur an ionann an chaoi nach mór táille an nótaire sin, faoin dlí sin, amhail táille an nótaire Bheilgigh, a ríomh ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit agus srian ar ghluaiseacht chaipitil, a thoirmisctear le hAirteagal 63(1) CFAE, sa mhéid go laghdófaí luach an chomharbais a fhaigheann BC.
- 15 Más amhlaidh atá, fiafraíonn an chúirt a rinne an tarchur freisin an bhfuil cuid de na maoluithe dá bhforáiltear in Airteagal 65(1)(a) agus (b) CFAE infheidhme i gcás den sórt sin.
- 16 Sna himthosca sin, chinn an tribunal judiciaire de Paris (Cúirt Bhreithiúnais Pháras) bac a chur ar na himeachtaí agus na ceisteanna seo a leanas a chur faoi bhráid na Cúirte Breithiúnais le haghaidh réamhrialú:
 - ‘1. An gcaithfear Airteagal 63(1) den Chonradh ar Fheidhmiú an Aontais Eorpaigh a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leis ar luach saothair dubailte nótaireí ó dhá Bhallstát den Aontas Eorpach a urghabhadh an t-eastát céanna ina bhfuil maoín sa dá Bhallstát, a bhfuil a ríomh bunaithe freisin ar ollsócmhainní iomlána an eastáit, gan an luach saothair a íoctar leis an nótaire eile a chur san áireamh, más rud é go bhfuil idirghabháil an nótaire sin forchurtha go dlíthiúil?
 2. An gcaithfear Airteagal 63(1) den Chonradh ar Fheidhmiú an Aontais Eorpaigh a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leis ar luach saothair an nótaire sin, a ngearrtar cáin go dleathach ar a idirghabháil in eastát atá comhdhéanta de mhaoin in dhá Bhallstát den Aontas Eorpach, nó a ríomhtar ar ollsócmhainní iomlána an eastáit agus ní amháin ar na sócmhainní comhlána atá lonnaithe ina Bhallstát?

3. An gcaithfear Airteagal 63(1) agus Airteagal 65(1)(a) den Chonradh ar Fheidhmiú an Aontais Eorpaigh a léiriú sa chaoi go ndéanfar luach saothair dúbailte dhá nótaire, a urghabhtar ar eastát céanna, a ríomh freisin ar iomlán sócmhainní comhlána an eastáit atá lonnaithe sa dá Bhallstát, a bheith ina ‘foráil ábhartha dá reachtaíocht chánach’ atá ina eisceacht ón toirmeasc ar ghluaiseachtaí caipitil a shrianadh dá bhforáiltear sa chéad cheann de na téacsanna sin, más rud é go bhfuil idirghabháil an nótaire sin forcurtha go dlíthiúil?
4. An gcaithfear Airteagal 63(1) agus Airteagal 65(1)(b) den Chonradh ar Fheidhmiú an Aontais Eorpaigh a léiriú sa chaoi go ndéanfar luach saothair dúbailte dhá nótaire, a urghabhtar ar eastát céanna, a ríomh freisin ar iomlán sócmhainní comhlána an eastáit atá lonnaithe sa dá Bhallstát, a bheith ina mbeart riachtanach chun cionta cánach a chosc nó nós imeachta chun gluaiseachtaí caipitil chun críocha faisnéise riaracháin a dhearbhu nó eisceacht staidrimh ón toirmeasc ar ghluaiseachtaí caipitil a shrianadh dá bhforáiltear sa chéad cheann de na téacsanna sin, más rud é go bhfuil idirghabháil an nótaire sin forchurtha go dlíthiúil?

Na himeachtaí os comhair na Cúirte

- 17 An 24 Deireadh Fómhair 2024, sheol an Chúirt iarraidh ar fhaisnéis chuig an gcúirt a rinne an tarchur maidir le creat dlíthiúil na díospóide sna príomhimeachtaí. An 20 Nollaig 2024, thug an chúirt a rinne an tarchur freagra ar an iarraidh sin.

Inghlacthacht na hiarrata ar réamhrialú

- 18 Measann Rialtas na Fraince go bhfuil an iarraidh ar réamhrialú do-ghlactha. Go deimhin, níor leag an chúirt a rinne an tarchur amach san iarraidh sin, contrártha le hAirteagal 94(b) de Rialacha Nós Imeachta na Cúirte Breithiúnais, na forálacha náisiúnta lena leagtar síos an oibleagáid dul i muinín nótaire chun dearbhú maidir le comharbas a tharraingt suas, ós rud é nach gceanglaítear le haon cheann de na forálacha a luaigh an chúirt a rinne an tarchur san iarratas sin ar oidhre amhail BC seirbhísí nótaire a úsáid chun dearbhú den sórt sin a tharraingt suas. Ós rud é go bhfuil na ceisteanna a tharchuirtear chun réamhrialú bunaithe ar an oibleagáid líomhainte sin, nach n-eascaíonn, de réir Rialtas na Fraince, as an dlí náisiúnta i gcás amhail an cás sna príomhimeachtaí, measann an rialtas sin, go bunúsach, nach gcomhlíontar riachtanas oibiachtúil chun an díospóid sna príomhimeachtaí a réiteach leis an léiriú atá á lorg ar dhlí an Aontais, ach gur de chineál ginearálta nó hipitéiseach é.
- 19 Ní mór a mheabhrú i ndáil leis sin gur faoin gcúirt náisiúnta amháin ar os a comhair a tugadh an díospóid, agus nach mór di glacadh le freagracht as an gcinneadh breithiúnach atá sé, measúnú a dhéanamh ar an ngá le réamhrialú le bheith in ann a breithiúnas a thabhairt agus ar ábharthacht na gceisteanna arna gcur aici don Chúirt, i bhfianaise shainiúlachtaí an cháis. Dá bhrí sin, tá toimhde ábharthachta ann maidir le ceisteanna a bhaineann le dlí an Aontais Eorpaigh. Ní fhéadfaidh an Chúirt diúltú rialú a thabhairt ar cheist arna tarchur chun réamhrialú ag cúirt náisiúnta ach amháin má dhealaíonn sé go follasach nach bhfuil baint ar bith ag an léiriú atá á lorg ar dhlí an Aontais le fíricí iarbhir nó le cuspóir na díospóide sna príomhimeachtaí, i gcás ina bhfuil an fhadhb hipitéiseach, nó i gcás nach bhfuil an fhaisnéis fhíorasach agus dhlíthiúil is gá ag an gcúirt chun freagra úsáideach a thabhairt ar na ceisteanna a cuireadh uirthi (breithiúnas an 13 Iúil 2000, *Idéal tourisme*, C-36/99, EU:C:2000:405, mír 20, agus an 6 Márta 2025, *Anikovi*, C-395/23, EU:C:2025:142, mír 31 agus an cásdlí dá dtagraítear).

- 20 De réir cásdlí socair, atá léirithe in Airteagal 94(b) de na Rialacha Nós Imeachta, éilíonn an gá atá ann léiriú ar dhlí an Aontas Eorpach a sholáthar a bheidh úsáideach don chúirt náisiúnta, go háirithe, go sainmhíneoidh an chúirt náisiúnta an creat rialála ina dtagann na ceisteanna a tharchuireann sí (breithiúnais an 26 Eanáir 1993, *Telemarsicabruzzo agus páirtithe eile*, C-320/90 go C-322/90, EU:C:1993:26, mír 6, agus an 6 Márta 2025, *Anikovi*, C-395/23, EU:C:2025:142, mír 32 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 21 Sa chás seo, sonraíonn an chúirt a rinne an tarchur, san iarraidh ar réamhrialú, faoin dlí náisiúnta agus ag féachaint d'imthosca an chomharbais atá i gceist sna príomhimeachtaí, go gceanglaítear ar oidhre amhail BC seirbhísí nótaire atá bunaithe sa Fhrainc a úsáid chun an dearbhú maidir le comharbas sa Bhallstát sin a shíniú. Shonraigh sí, mar fhreagra ar iarraidh na Cúirte ar fhaisnéis dá dtagraítear i mír 17 den bhreithiúnas seo, cé nach bhfuil an oibleagáid sin leagtha síos i dtéacs sonrach i ndlí na Fraince, go bhfuil gá leis i gcás den sórt sin.
- 22 Sna himthosca sin, ní mór a mheas go gcomhlíontar an ceanglas nach mór, faoi Airteagal 94(b) de na Rialacha Nós Imeachta, creat rialála na gceisteanna arna dtarchur a shainiú leis an iarraidh ar réamhrialú.
- 23 Ina theannta sin, ós rud é gur dhearbhaigh an chúirt a rinne an tarchur, ina freagra ar iarraidh na Cúirte ar fhaisnéis, cruinneas an bhoinn ar a bhfuil na ceisteanna a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú bunaithe, eadhon go gceanglaítear ar dhuine i staid BC seirbhísí nótaire atá sa Fhrainc a úsáid chun an dearbhú comharbais a tharraingt suas, ní léir nach bhfuil aon bhaint ag an léiriú atá á lorg ar dhlí an Aontais le fíricí iarbhir nó le cuspóir na díospóide sna príomhimeachtaí nó go bhfuil an fhadhb a ardaíodh hipitéiseach, de réir bhrí an chásdlí dá dtagraítear i mír 19 den bhreithiúnas seo.
- 24 Thairis sin, cé go bhfuil an léiriú ar an dlí náisiúnta arna ghlacadh ag Rialtas na Fraince maidir leis an oibleagáid dul i muinín nótaire éagsúil leis an léiriú a ghlac an chúirt a rinne an tarchur, ní mór a mheabhrú nach faoin gCúirt atá sé, i gcomhthéacs an nós imeachta dá bhforáiltear in Airteagal 267 CFAE, rialú a thabhairt ar léiriú an dlí náisiúnta agus a chinneadh an bhfuil an léiriú a thug an chúirt a rinne an tarchur uirthi ceart, ós rud é, sna himeachtaí sin, atá bunaithe ar dheighilt shoiléir feidhmeanna idir na cúirteanna náisiúnta agus an Chúirt Bhreithiúnais, gur faoin gcúirt náisiúnta amháin atá aon mheasúnú ar na fíorais agus ar an dlí náisiúnta a dhéanamh (breithiúnas an 11 Eanáir 2024, *Nárokuj*, C-755/22, EU:C:2024:10, mír 23 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 25 Dá bhrí sin, tá an iarraidh ar réamhrialú inghlactha.

Na ceisteanna a tharchuirtear le haghaidh réamhrialú

An chéad cheist agus an dara ceist

- 26 Leis an gcéad cheist agus leis an dara ceist, ar cheart iad a scrúdú le chéile, iarrann an chúirt a rinne an tarchur ar an gCúirt, go bunúsach, an gcaithfear Airteagal 63(1) CFAE a léiriú sa chaoi go gcuirtear cosc leis ar reachtaíocht Bhallstáit faoina ríomhtar táillí nótaire a bhfuil sé de cheangal ar oidhre a chuid seirbhísí a úsáid, in imthosca áirithe, chun an dearbhú maidir le comharbas dá bhforáiltear leis an dlí náisiúnta a tharraingt suas ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit a chuimsíonn sócmhainní atá suite sa Bhallstát sin agus i mBallstát eile, agus ní hamháin maidir leis na sócmhainní comhlána a chomhfhreagraíonn do shócmhainní atá suite sa chéad

Bhallstát amháin, gan na táillí a d'íoc an t-oidhre mar mhalairt ar an dearbhú maidir le comharbas arna tharraingt suas ag nótaire sa dara Ballstát a chur san áireamh, arna ríomh freisin ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit.

- 27 I ndáil leis sin, ní mór a mheabhrú, de réir cásdlí socair, cé go dtagann cánachas díreach faoi inniúlacht na mBallstát, nach mór dóibh an inniúlacht sin a fheidhmiú i gcomhréir le dlí an Aontais agus, go háirithe, leis na saoirsí bunúsacha a ráthaítear le CFAE (breithiúnas an 12 Deireadh Fómhair 2023, *BA (Comharbas – Beartas tithíochta sóisialta san Aontas Eorpach)*, C-670/21, EU:C:2023:763, mír 36 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 28 Leagtar síos le hAirteagal 63(1) CFAE toirmeasc ginearálta ar shrianta ar ghluaiseacht chaipitil idir na Ballstáit agus idir na Ballstáit agus tríú tíortha.
- 29 Is léir ó chásdlí na Cúirte go gcumhdaítear le forálacha CFAE a bhaineann le gluaiseachtaí caipitil, go háirithe Airteagal 63 CFAE, an chóireáil cánach a dhéantar ar eastáit, is é sin le rá, aistriú úinéireacht na sócmhainní, na gceart agus na n-eilimintí éagsúla dá gcomhdhéantar na sócmhainní sin chuig na hoidhrí, ach amháin i gcásanna ina bhfuil a gcomhchodanna teoranta laistigh d'aon Bhallstát amháin (féach, chuige sin, breithiúnais an 23 Feabhra 2006, *van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, EU:C:2006:131, mír 41; an 21 Nollaig 2021, *Finanzamt V (Comharbas – Liúntas páirteach agus baint codanna coimeádta)*, C-394/20, EU:C:2021:1044, mír 29, agus an 12 Meán Fómhair 2023, *BA (Comharbas – Beartas tithíochta sóisialta san Aontas Eorpach)*, C-670/21, EU:C:2023:763, mír 38).
- 30 Sa chás seo, luaitear san ordú tarchuir, sna príomhimeachtaí, go gcuirtear reachtaíocht na Fraince maidir le táillí nótaire ar dhearbhu comharbais i bhfeidhm i gcás inar fhág duine a bhí ina chónaí tráth a bháis sa Bheilg sócmhainní atá suite sa dá Bhallstát sin, de bharr oidhreachta, agus faoi réir, i ngach ceann de na Ballstáit sin, cáin oidhreachta do dhuine atá ina chónaí sa Fhrainc. Sna himthosca sin, ní féidir cás den sórt sin a mheas mar staid inmheánach amháin (féach, de réir análaí, breithiúnas an 17 Eanáir 2008, *Jäger*, C-256/06, EU:C:2008:20, mír 26).
- 31 Ní féidir cineál trasteorann an cháis sin a cheistiú toisc nach bhfuil táillí an nótaire atá freagrach as an dearbhú maidir le comharbas dá bhforáiltear leis an dlí náisiúnta a tharraingt suas, sa Fhrainc, ina gcuid de na sócmhainní is cuid den eastát agus nach n-eascraíonn gluaiseacht trasteorann caipitil astu, ós rud é go n-íoctar an nótaire sin go neamhspleách agus ar leithligh ón nótaire atá bunaithe sa Bheilg.
- 32 Is léir ó fhorálacha comhcheangailte Airteagal 750b agus Airteagal 800 den Chód Cánach Ginearálta go n-áirítear leis an dearbhú maidir le comharbas arna tharraingt suas ag an nótaire sa Fhrainc i gcás amháin an cás atá i gceist sna príomhimeachtaí maoin shochorraithe agus maoin dhochorraithe atá suite sa Fhrainc agus thar lear araon, agus nach mór, dá bhrí sin, táillí an nótaire a ríomh, i gcomhréir leis an reachtaíocht náisiúnta, ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit. Ina theannta sin, i gcás comharbas trasteorann ina gcuimsítear sócmhainní atá suite sa Fhrainc agus sa Bheilg, foráiltear le hAirteagal 10(a) de Choinbhinsiún na Fraince agus na Beilge go gcoimeádfaidh gach ceann de na Stáit lena mbaineann an ceart chun an cháin ar mhaoín atá forchoimeádta le haghaidh cánachais a ríomh ar an meánráta a bheadh infheidhme dá gcuirfí san áireamh na sócmhainní go léir a chuirfeadh a reachtaíocht intíre ar a chumas cáin a ghearradh air.
- 33 Dá bhrí sin, is céim riachtanach é rannpháirtíocht an nótaire sa Fhrainc chun críocha dearbhú comharbais a tharraingt suas chun a chur ar chumas údaráis cánach na Fraince cáin oidhreachta a ríomh, agus mar thoradh air sin go bhfuil dlúthbhaint idir na rialacha mionsonraithe maidir le

táillí an nótaire sin a ríomh agus an fíoras go n-íocann oidhre amhail BC táillí nótaire i ngach ceann de na Ballstáit ina bhfuil na sócmhainní a n-áirítear san eastát suite agus go bhfuil dlúthbhaint acu leis an gcomharbas sin agus le cineál trasteorann an chomharbais sin.

- 34 Ba cheart a thabhairt faoi deara, ar mhaithe le hiomláine, nach bhfuil Rialachán (AE) Uimh. 650/2012 ó Pharlaimint na hEorpa agus ón gComhairle an 4 Iúil 2012 maidir le dlínse, an dlí is infheidhme, aithint agus forfheidhmiú cinntí agus glacadh le hionstraimí barántúla agus iad a fhorfheidhmiú in ábhair chomharbais agus maidir le Deimhniú Eorpach Comharbais a chruthú (IO 2012 L 201, lch. 107) ábhartha sa chomhthéacs sin, ós rud é, i gcomhréir le hAirteagal 1(1) de, nach bhfuil feidhm aige maidir le cúrsaí cánach.
- 35 Dá bhrí sin, tagann cás amhail an cás sna príomhimeachtaí faoi raon feidhme gluaiseachtaí caipitil de réir bhrí Airteagal 63(1) CFAE.
- 36 Sna himthosca sin, is gá scrúdú a dhéanamh an ionann reachtaíocht náisiúnta amhail an reachtaíocht atá i gceist sna príomhimeachtaí agus srian ar ghluaiseacht chaipitil de réir bhrí Airteagal 63(1) CFAE agus, má tá, an bhfuil údar le srian den sórt sin.
- 37 Áirítear leis an gcoincheap ‘srianadh’, de réir bhrí na forála sin, bearta Stáit atá idirdhealaitheach sa mhéid is go dtugtar isteach leo, go díreach nó go hindíreach, difríocht sa chaoi a gcaitear le gluaiseachtaí caipitil náisiúnta agus gluaiseachtaí trasteorann caipitil, nach bhfreagraíonn do dhifríocht oibiachtúil i gcásanna agus atá, dá bhrí sin, in ann daoine nádúrtha nó dlítheanacha ó Bhallstáit eile nó ó thríú tíortha a dhíspreagadh ó ghluaiseachtaí caipitil trasteorann a dhéanamh (breithiúnas an 30 Aibreán 2025, *Finanzamt für Großbetriebe*, C-602/23, EU:C:2025:290, mír 45).
- 38 Chinn an Chúirt cheana féin, go deimhin, i réimse na cánach oidhreachta, gurb ionann reachtaíocht náisiúnta lena dtugtar isteach difríocht den sórt sin sa chóireáil agus arb é an toradh atá uirthi oidhreachtaí a bhaineann le neamhchónaitheoirí nó lena n-áirítear sócmhainní atá suite i mBallstát eile a bheith faoi réir ualach cánach níos troime ná an t-ualach ar oidhreachtaí nach mbaineann ach le cónaitheoirí nó nach bhfuil iontu ach sócmhainní atá suite sa Bhallstát cánachais agus, dá bhrí sin, a bhfuil sé d’éifeacht aici luach an eastáit hoidhreachta a laghdú, srian ar an tsaorghluaiseacht caipitil a thoirmisctear le hAirteagal 63(1) CFAE (féach, chuige sin, breithiúnas an 30 Meitheamh 2016, *Feilen*, C-123/15, EU:C:2016:496, mír 19 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 39 Is léir ón gcásdlí go bhféadfadh fiú reachtaíocht náisiúnta atá infheidhme gan idirdhealú maidir le cásanna náisiúnta agus trasteorann a bheith ina srian ar shaorghluaiseacht caipitil i gcás ina bhfuil sé d’éifeacht aici, in éifeacht, cásanna trasteorann a chur faoi mhíbhuntáiste (féach, chuige sin, breithiúnas an 30 Aibreán 2025, *Finanzamt für Großbetriebe*, C-602/23, EU:C:2025:290, mír 47 agus an cásdlí dá dtagraítear).
- 40 Ba cheart a mheabhrú freisin, in éagmais comhchuibhiú ar leibhéal an Aontais, nach srianta ar na saoirsí gluaiseachta iad na míbhuntáistí a d’fhéadfadh eascairt as feidhmiú comhthreomhar chumhachtaí fíoscacha na mBallstát éagsúil, ar choinníoll nach bhfuil cleachtadh den sórt sin idirdhealaitheach. Dá bhrí sin, chuir an Chúirt in iúl, go háirithe, nach gcumhdaítear le hAirteagal 63(1) CFAE bearta arb é an t-aon éifeacht atá acu costais bhreise a chur ar ghluaiseacht an chaipitil atá i gceist agus a dhéanann difear ar an mbealach céanna do ghluaiseachtaí caipitil idir na Ballstáit agus do ghluaiseachtaí laistigh de Bhallstát. (féach, de réir

analaí, breithiúnais an 8 Meán Fómhair 2005, *Mobistar* agus *Belgacom Mobile*, C-544/03 agus C-545/03, EU:C:2005:518, mír 31, agus an 22 Meán Fómhair 2022, *Admiral Gaming Network* agus *páirtithe eile*, C-475/20 go C-482/20, EU:C:2022:714, mír 43 agus an cásdlí dá dtagraítear).

- 41 Sa chás seo, ní thugtar isteach le reachtaíocht na Fraince maidir le táillí nótaireí i ndáil le dearbhuithe comharbais aon difríocht sa chaoi a gcaitear le cásanna atá inmheánach amháin agus cásanna trasteorann, ós rud é go ndéantar na táillí sin a ríomh i ngach cás ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit, beag beann ar shuíomh na sócmhainní lena mbaineann.
- 42 Ina theannta sin, mar a luaitear i mír 31 den bhreithiúnas seo, ní cuid d'oidhreacht an chomharbais iad táillí na nótaireí, ach is ionann iad agus an luach saothair a mheastar, i bprionsabal, a bheith cóir agus cothromasach maidir le soláthar seirbhísí ag an nótaire chun críocha dearbhú comharbais a tharraingt suas maidir le sócmhainní comhlána iomlána an eastáit.
- 43 Is fíor go bhféadfadh ualach níos troime a bheith ar oidhre amhail BC, i gcás comharbas trasteorann a bhaineann le sócmhainní atá suite sa Fhrainc agus sa Bheilg ag an am céanna, ná mar a bheadh tabhaithe aige i gcás comharbas atá inmheánach amháin toisc go gcaithfidh sé táillí nótaire atá bunaithe sa Bheilg a íoc freisin chun críocha dearbhú den sórt sin a dhéanamh sa Ballstát deireanach sin.
- 44 Mar sin féin, ní mór a mheabhrú, mar a luaitear i mír 32 den bhreithiúnas seo, go ríomhtar táillí an nótaire a bhfuil sé de cheangal air a úsáid sa Fhrainc ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit toisc, faoi dhlí cánach na Fraince, nach mór don dearbhú maidir le comharbas arna tharraingt suas ag an nótaire sin an tsócmhainn sin a liostú chun a chur ar chumas an údaráis cánach na dleachtanna cánach a bhaineann leis an gcomharbas a ríomh, agus na dleachtanna faoi Airteagal 10(a) de Choinbhinsiún na Fraince agus na Beilge.
- 45 Dá bhrí sin, ní mór na táillí nach mór d'oidhre amhail BC a íoc le nótaire atá bunaithe sa Fhrainc, chomh maith leis na táillí nach mór dó a íoc le nótaire atá bunaithe sa Bheilg a mheas, i gcomhréir leis an gcásdlí dá dtagraítear i mír 40 den bhreithiúnas seo, mar bheith ina míbhuntáistí, i bhfoirm costais bhreise, a eascraíonn as feidhmiú comhthreomhar chumhachtaí fioscacha Phoblacht na Fraince agus Ríocht na Beilge. Go deimhin, mar is léir ó mhíreanna 41 agus 42 den bhreithiúnas seo, níl an cleachtadh sin idirdhealaitheach agus déanann na costais bhreise sin difear ar an mbealach céanna do ghluaiseachtaí caipitil idir an dá Bhallstát sin agus iad siúd laistigh de Phoblacht na Fraince.
- 46 Sna himthosca sin, ní féidir a mheas go gcuireann an reachtaíocht náisiúnta atá i gceist sna príomhimeachtaí srian ar shaorghluaiseacht chaipitil, a thoirmisctear le hAirteagal 63(1) CFAE.
- 47 I bhfianaise na gcúiseanna go léir roimhe seo, is é an freagra ar an gcéad cheist agus ar an dara ceist ná nach mór Airteagal 63(1) CFAE a léiriú sa chaoi nach gcuirtear cosc leis ar reachtaíocht Bhallstáit faoina ndéantar táillí nótaire seirbhísí a bhfuil sé de cheangal ar oidhre a úsáid, i gcúinsí áirithe, chun an dearbhú maidir le comharbas dá bhforáiltear sa dlí náisiúnta a ríomh ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit dá gcomhdhéantar na sócmhainní atá suite sa Bhallstát sin agus i mBallstát eile agus ní hamháin ar an tsócmhainn chomhlán a chomhfhreagraíonn do na sócmhainní atá suite sa chéad Bhallstát, gan na táillí a d'íoc an t-oidhre a chur san áireamh i gcomaoin an dearbhaithe maidir le comharbas arna bhunú ag nótaire sa dara Ballstát, a bhfuil a ríomh bunaithe freisin ar ollsócmhainní iomlána an eastáit.

An tríú agus an ceathrú ceist

- 48 I bhfianaise an fhreagra a tugadh ar an gcéad cheist agus ar an dara ceist, ní gá an tríú agus an ceathrú ceist a fhreagairt.

Costais

- 49 Ós rud é, a mhéid a bhaineann sé leis na páirtithe sna príomhimeachtaí, go bhfuil na himeachtaí mar chéim sa chás os comhair na cúirte a rinne an tarchur, baineann ceist na gcostas leis an gcúirt sin. Níl na costais a tabhaíodh trí bharúlacha a cuireadh faoi bhráid na Cúirte Breithiúnais, seachas costais na bpáirtithe sin, inghnóthaithe.

Ar na forais sin, rialaíonn an Chúirt (an Chéad Dlísheomra) mar seo a leanas:

Maidir le hAirteagal 63(1) CFAE

ní mór léiriú a dhéanamh mar a leanas:

ní mór é a léiriú sa chaoi nach gcuirtear cosc leis ar reachtaíocht Bhallstáit faoina ndéantar táillí nótaire seirbhísí a bhfuil sé de cheangal ar oidhre a úsáid, i gcúinsí áirithe, chun an dearbhú maidir le comharbas dá bhforáiltear sa dlí náisiúnta a ríomh ar bhonn ollsócmhainní iomlána an eastáit dá gcomhdhéantar na sócmhainní atá suite sa Bhallstát sin agus i mBallstát eile agus ní hamháin ar an tsócmhainn chomhlán a chomhfhreagraíonn do na sócmhainní atá suite sa chéad Bhallstát, gan na táillí a d'íoc an t-oidhre a chur san áireamh i gcomaoin an dearbhaithe maidir le comharbas arna bhunú ag nótaire sa dara Ballstát, a bhfuil a ríomh bunaithe freisin ar ollsócmhainní iomlána an eastáit.

Sínithe