

Anonymisierte Fassung

Übersetzung

C-141/24 – 1

Rechtssache C-141/24

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

23. Februar 2024

Vorlegendes Gericht:

Tribunal judiciaire de Nanterre (Frankreich)

Datum der Vorlageentscheidung:

10. Januar 2024

Kläger:

TJ

Beklagte:

Direction régionale des finances publiques d’Ile de France et de Paris

**TRIBUNAL
JUDICIAIRE DE
NANTERRE
(Gericht erster Instanz
Nanterre)**

■

**ABTEILUNG FÜR
ZIVILSACHEN**

Erste Kammer

**URTEIL VOM
10. Januar 2024**

KLÄGER

TJ

... [nicht übersetzt]
92100 Boulogne-Billancourt

... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt]

BEKLAGTE

**DIRECTION REGIONALE DES FINANCES
PUBLIQUES D'IDF ET DE PARIS
(Regionaldirektion für öffentliche Finanzen der Ile-
de-France und von Paris)**

... [nicht übersetzt]

75075 PARIS CEDEX 02

... [nicht übersetzt]

DARSTELLUNG DES RECHTSSTREITS

1 Mit Schreiben vom 19. Dezember 2019 richtete die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris (Regionaldirektion für öffentliche Finanzen der Ile-de-France und von Paris) gemäß Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) an TJ ein Ersuchen um Informationen und Nachweise über im Ausland auf zwei bei der Bank UBS in Luxemburg eröffneten Bankkonten ... [nicht übersetzt] gehaltenen Vermögenswerten betreffend die Jahre 2010 bis 2014.

TJ antwortete darauf mit einem Schreiben vom 20. Februar 2020, in dem er Informationen zu seiner Situation vorlegte.

2 Mit Schreiben vom 13. März 2020 forderte die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France, die diese Antwort für unzureichend hielt, den Antragsteller auf, die erbetenen Erläuterungen innerhalb von 30 Tagen nach Eingang dieses Schreibens vorzulegen ... [nicht übersetzt] [Einzelheit ohne Bedeutung].

3 Mit Schreiben vom 5. Oktober 2020 unterbreitete die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris nach Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) einen Berichtigungsvorschlag, der darauf abzielte, 60 % des Betrags von 1 147 856 Euro (Gesamt- und Höchstsaldo der auf den beiden bei der Bank UBS Luxembourg eröffneten Bankkonten zwischen 2010 und 2014, genauer am 31. Dezember 2010, gehaltenen Vermögenswerte) zu besteuern.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2020 übermittelte TJ verschiedene Dokumente und Aufstellungen der Bank UBS Luxembourg, um den Erwerb der in Rede stehenden Beträge während eines verjährten Zeitraums nachzuweisen.

4 In ihrer Antwort vom 12. November 2020 hielt die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France an der mitgeteilten Nachforderung fest, da sie der Ansicht war, dass der Ursprung dieser Beträge nachgewiesen werden müsse, auch wenn sie möglicherweise während eines verjährten Zeitraums erworben worden seien.

Am 15. Dezember 2020 wurde die zusätzliche Steuer in Höhe eines Erbschaftsteuerbetrags von 688 714 Euro erhoben.

- 5 TJ legte am 30. Dezember 2020 Einspruch ein, der mit Bescheid der Steuerverwaltung vom 30. Juni 202[1] zurückgewiesen wurde.
- 6 Am 26. Juli 2021 wurde ein neuer Steuerbescheid über denselben Erbschaftsteuerbetrag (688 714 Euro) erlassen.
- 7 Mit am 9. August 2021 durch den Gerichtsvollzieher zugestellter Klageschrift erhob TJ beim Tribunal judiciaire de Nanterre (Gericht erster Instanz Nanterre) Klage gegen die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris und beantragte die Aufhebung der den Einspruch zurückweisenden Entscheidung vom 30. Juni 202[1] und den vollständigen Erlass der erhobenen Erbschaftsteuer in Höhe von 688 714 Euro sowie der Verzugszinsen, Erhöhungen und Nebenstrafen.
- 8 **In seinem der Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris am 10. Oktober 2022 zugestellten letzten Schriftsatz beantragt TJ,**

in erster Linie

- die den Einspruch ablehnende Entscheidung der Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France und von Paris vom 30. Juni 202[1] aufzuheben;
- den vollständigen Erlass der Erbschaftsteuer in Höhe von 688 714 Euro sowie der Verzugszinsen, Erhöhungen und Nebenstrafen anzuordnen;

hilfsweise, falls Zweifel an der Vereinbarkeit von Art. L23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) und Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) mit dem europäischen Recht bestehen,

- ... [nicht übersetzt] [Antrag, dem Gerichtshof der Europäischen Union eine Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen, die ähnlich formuliert ist wie die erste Frage im Tenor];
- die vorläufige Vollstreckung anzuordnen;

äußerst hilfsweise für den Fall, dass das Gericht die streitige Steuer ganz oder teilweise für gültig erklären sollte,

- die vorläufige Vollstreckung der nach Art. 514-1 des Code de procédure civile (Zivilprozessgesetzbuch) zu erlassenden Entscheidung auszuschließen, um zu verhindern, dass dem Antragsteller ein schwerer und unwiederbringlicher Schaden entsteht, solange nicht abschließend über die von ihm aufgeworfene Rechtsfrage entschieden ist;

in jedem Fall

– die Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France gemäß Art. 700 des Code de procédure civile (Zivilprozessgesetzbuch) zur Zahlung von 10 000 Euro und zur Tragung sämtlicher Kosten zu verurteilen.

- 9 TJ trägt vor, die von der Steuerverwaltung erlassene, seinen Einspruch zurückweisende Entscheidung stelle einen Verstoß gegen die durch Art. 63 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union gewährleistete Freiheit des Kapitalverkehrs dar und sei allein aus diesem Grund aufzuheben.

Zur Stützung dieses Anspruchs führt er ein Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 27. Januar 2022 (EuGH, 27. Januar 2022, Rechtssache C-788/19) an, wonach eine spanische Steuerregelung, die seiner Ansicht nach Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) und Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) ähnlich ist, für mit dem freien Kapitalverkehr unvereinbar erklärt worden sei, weil sie *de facto* dazu führe, dass die Verjährung [einer] Klage der Steuerverwaltung in Bezug auf Beträge, die auf einem im Ausland eröffneten, nicht angemeldeten Bankkonto gehalten würden, auf unbestimmte Weise ausgeschlossen werde.

Der Standpunkt der Steuerverwaltung, der darin bestehe, auf Vermögenswerte, die mehr als zehn Jahre vor der Durchführung ihrer Überprüfung erworben worden seien, eine „Sanktionsbesteuerung“ mit einem Satz von 60 % anzuwenden, weil sie sich nicht mit dem Nachweis ihres Ursprungs und der Modalitäten ihres Erwerbs zufrieden gebe, führe nämlich dazu, dass die Verwaltung von der Einhaltung der zehnjährigen Verjährungsfrist gemäß Art. L.181-0 A des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) befreit werde, der bereits eine Ausnahme von der allgemeinen Verjährungsfrist von drei Jahren ab Registrierung des Rechtsakts vorsehe, während weder Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) noch Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) eine Ausnahme von den genannten Verjährungsregeln für den speziellen Fall der Besteuerung gemäß Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorsähen.

Schließlich habe er die ihm konkret zur Last gelegten Vermögenswerte vor 30 Jahren erworben, als er noch in Georgien gelebt habe, und es sei ihm angesichts des lange zurückliegenden Sachverhalts einerseits und des in diesem Staat seit dem Fall der Berliner Mauer im Jahr 1989 herrschenden politischen und administrativen Chaos andererseits heutzutage offensichtlich unmöglich, Bankspuren aus seiner Tätigkeit in Georgien vor 1991 aufzufinden. Unter diesen Umständen komme das Erfordernis eines Nachweises des Ursprungs der vor mehr als dreißig Jahren erworbenen Beträge einer schlichten Verweigerung der Verteidigungsrechte des Steuerpflichtigen gleich.

TJ hält es daher für den Fall, dass beim Gericht noch Zweifel an der Vereinbarkeit von Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) und Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) mit dem

europäischen Recht bestehen, für erforderlich, dem Gerichtshof der Europäischen Union hierzu eine Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen.

10 In ihrem TJ am 3. Februar 2023 zugestellten letzten Schriftsatz beantragt die Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris,

- alle Anträge von TJ zurückzuweisen;
- die zusätzlichen Steuern zu bestätigen;
- die Ablehnungsentscheidung vom 30. Juni 2021 zu bestätigen;
- TJ sämtliche Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

11 Die Steuerverwaltung weist erstens darauf hin, dass das in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorgesehene Verfahren dem Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehung diene, das im Allgemeininteresse liege und dem vom Conseil constitutionnel (Verfassungsgerichtshof) Verfassungsrang zuerkannt worden sei. Sie solle also die Steuerpflichtigen dazu anhalten, ihren Erklärungspflichten nachzukommen und der Verwaltung gegenüber Transparenz an den Tag zu legen, um zu einer besseren Steuermoral beizutragen. Auch stelle dieses Verfahren keine Sanktion oder Strafe dar, sondern ziele nur darauf ab, eine Steuer zu bestimmen und festzusetzen.

Zweitens ergebe sich aus Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) in Verbindung mit Art. 71 des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung), dass der Entstehungstatbestand der in der ersten dieser Vorschriften genannten Steuer auf einen unentgeltlichen Vermögensübergang in einer fehlenden oder unzureichenden Antwort auf die in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorgesehenen Ersuchen um Auskünfte oder Nachweise innerhalb der in diesem Artikel vorgesehenen Fristen bestehe, so dass im vorliegenden Fall, da das Auskunftersuchen am 19. Dezember 2019 gestellt worden sei und die Frist für die Wiederaufnahme durch die Verwaltung am 24. September 2020 begonnen habe, ihre Klage gemäß Art. L.181-0 A des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) zu diesem Zeitpunkt nicht verjährt gewesen sei.

Schließlich weist sie darauf hin, dass der Gerichtshof der Europäischen Union in dem vom Kläger angeführten Urteil die durch den vorgesehenen Mechanismus ausgelöste fehlende Verjährung sowie die Unverhältnismäßigkeit der Sanktionen und Geldbußen gegenüber den für vergleichbare Zuwiderhandlungen vorgesehenen geahndet habe. Der Verstoß gegen die gesetzlichen Verpflichtungen aus den Art. 1649 A, 1649 AA und 1649 AB des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch), der zur Anwendung der streitigen Steuerregelung führe, unterliege aber zum einen den Regeln der Verjährung, und zum anderen sei der Verstoß gegen die gesetzlichen Verpflichtungen aus den Art. 1649 A, 1649 AA und 1649 AB des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) im vorliegenden Fall nicht zu ahnden, da der vorgesehene

Mechanismus nur der Festsetzung der Bemessungsgrundlage für eine Steuer diene und die Besteuerung von 60 % nach Art. 755 des Code général des impôts weder mit Verzugszinsen noch mit steuerlichen Sanktionen belegt werde. Folglich wahre die französische Regelung über die Besteuerung von Vermögenswerten im Ausland ein angemessenes Gleichgewicht zwischen der Einhaltung der im Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Verpflichtungen und dem im Allgemeininteresse liegenden Ziel der Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung.

12 ... [nicht übersetzt]

13 ... [nicht übersetzt] [Einzelheiten des Verfahrens]

GRÜNDE

A) Recht der Europäischen Union

14 Art. 63 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union bestimmt: *„Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten.“*

Art. 65 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union bestimmt ferner:

„(1) Artikel 63 berührt nicht das Recht der Mitgliedstaaten,

a) die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln,

b) die unerlässlichen Maßnahmen zu treffen, um Zuwiderhandlungen gegen innerstaatliche Rechts- und Verwaltungsvorschriften, insbesondere auf dem Gebiet des Steuerrechts und der Aufsicht über Finanzinstitute, zu verhindern, sowie Meldeverfahren für den Kapitalverkehr zwecks administrativer oder statistischer Information vorzusehen oder Maßnahmen zu ergreifen, die aus Gründen der öffentlichen Ordnung oder Sicherheit gerechtfertigt sind.

(3) Die in den Absätzen 1 und 2 genannten Maßnahmen und Verfahren dürfen weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs im Sinne des Artikels 63 darstellen.“

15 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union stellen Maßnahmen eines Mitgliedstaats Beschränkungen des Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union dar, wenn sie geeignet sind, die Anleger dieses Staates davon abzuhalten, in

anderen Mitgliedstaaten zu investieren, sie daran zu hindern oder ihre Möglichkeiten dazu einzuschränken (EuGH, 26. September 2000, Kommission/Belgien, C-478/98, Rn. 18, EuGH, 23. Oktober 2007, Kommission/Deutschland, C-112/05, Rn. 19, EuGH, 26. Mai 2016, NN [L] International, C-48/15, Rn. 44).

- 16 Am 23. Oktober 2019 erhob die Europäische Kommission beim Gerichtshof der Europäischen Union Klage auf Feststellung, dass das Königreich Spanien dadurch gegen seine Verpflichtungen verstoßen hat, dass es an die Nichtbeachtung einer Verpflichtung, die im Ausland belegenen Vermögensgegenstände oder Rechte unter Verwendung eines „Formblatts 720“ zu erklären, im Hinblick auf die vom spanischen Gesetzgeber verfolgten Ziele unverhältnismäßige Folgen geknüpft hat.

Von der Europäischen Kommission wurde geltend gemacht, dass das im Königreich Spanien eingeführte System

– vorsehe, dass die Nichterfüllung der Informationspflichten hinsichtlich der Vermögensgegenstände und Rechte im Ausland oder die nicht fristgerechte Einreichung des „Formblatts 720“ die Qualifikation dieser Vermögenswerte als „ungerechtfertigte Vermögenszuwächse“ nach sich ziehe, ohne dass es möglich sei, die Verjährung geltend zu machen;

– bei Nichterfüllung der Informationspflichten hinsichtlich der Vermögensgegenstände und Rechte im Ausland oder für die nicht fristgerechte Einreichung des „Formblatts 720“ automatisch eine proportionale Geldbuße in Höhe von 150 % verhängt werde, zusätzlich zu pauschalen Geldbußen, die strenger seien als die Sanktionen nach der allgemeinen Sanktionsregelung für vergleichbare Zuwiderhandlungen.

- 17 In seinem Urteil vom 27. Januar 2022 (EuGH, 27. Januar 2022, Rechtssache C-788/19) weist der Gerichtshof der Europäischen Union auf Folgendes hin:

– Das Erfordernis, die Wirksamkeit der steuerlichen Überwachung zu gewährleisten, und das Ziel, Steuerhinterziehung und -umgehung zu bekämpfen, gehören zu den zwingenden Gründen des Allgemeininteresses, die eine Beschränkung der Verkehrsfreiheiten rechtfertigen können (u. a. EuGH, 11. Juni 2009, X und Passenheim-van Schoot, C-155/08 und C-157/08, Rn. 45 und 46, EuGH, 15. September 2011, Halley, C-132/10, Rn. 30).

– Für den Kapitalverkehr sieht außerdem Art. 65 Abs. 1 Buchst. b des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union vor, dass Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union nicht das Recht der Mitgliedstaaten berührt, die unerlässlichen Maßnahmen zu treffen, um Zuwiderhandlungen gegen ihre Rechts- und Verwaltungsvorschriften u. a. auf dem Gebiet des Steuerrechts zu verhindern.

– Der bloße Umstand, dass ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger Vermögensgegenstände oder Rechte außerhalb des Hoheitsgebiets eines

Mitgliedstaats besitzt, kann keine allgemeine Vermutung der Steuerhinterziehung und -umgehung begründen (u. a. EuGH, 11. März 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Rn. 51, EuGH, 7. November 2013, K, C-322/11, Rn. 60), so dass eine Regelung, die das Vorliegen eines betrügerischen Verhaltens allein deshalb vermutet, weil die darin festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind, und dem Steuerpflichtigen keine Möglichkeit einräumt, diese Vermutung zu widerlegen, grundsätzlich über das hinausgeht, was zur Erreichung des Ziels der Bekämpfung der Steuerhinterziehung und -umgehung erforderlich ist (u. a. EuGH, 3. Oktober 2013, Itelcar, C-282/12, Rn. 37 und die dort angeführte Rechtsprechung).

– In Ermangelung einer Harmonisierung im Unionsrecht ist es zwar Sache der Mitgliedstaaten, die Sanktionen zu wählen, die ihnen im Fall der Missachtung der in ihren nationalen Rechtsvorschriften im Bereich der direkten Steuern vorgesehenen Verpflichtungen angemessen erscheinen, sie sind jedoch verpflichtet, bei der Ausübung ihrer Befugnis das Unionsrecht und seine allgemeinen Grundsätze zu beachten und damit den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu wahren (u. a. EuGH, 12. Juli 2001, Louloudakis, C-262/99, Rn. 67 und die dort angeführte Rechtsprechung).

– Das grundlegende Erfordernis der Rechtssicherheit verbietet es den Behörden grundsätzlich, unbegrenzt von ihren Befugnissen Gebrauch zu machen, um eine rechtswidrige Situation zu beenden (vgl. entsprechend auf dem Gebiet des Wettbewerbs Urteil vom 14. Juli 1972, Geigy/Kommission, 52/69, Rn. 21).

– Der nationale Gesetzgeber kann zwar eine längere Verjährungsfrist einführen, um die Wirksamkeit steuerlicher Überprüfungen zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen und -umgehungen im Zusammenhang mit der Verschleierung von Guthaben im Ausland zu bekämpfen, sofern diese Frist insbesondere unter Berücksichtigung der Mechanismen des Informationsaustauschs und der Amtshilfe zwischen den Mitgliedstaaten nicht über das hinausgeht, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist (vgl. Urteil vom 11. Juni 2009, X und Passenheim-van Schoot, C-155/08 und C-157/08, EU:C:2009:368, Rn. 66, 72 und 73), doch kann dies nicht für die Einführung von Mechanismen gelten, die in der Praxis darauf hinauslaufen, den Zeitraum, in dem die Besteuerung erfolgen kann, auf unbestimmte Zeit zu verlängern, oder die es ermöglichen, eine bereits eingetretene Verjährung wieder rückgängig zu machen.

- 18 Der Gerichtshof der Europäischen Union fordert damit zur Wahrung eines Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auf zwischen [einerseits] der Notwendigkeit, den freien Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und Drittländern gemäß Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union zu gewährleisten, und [andererseits] der Notwendigkeit, die Wirksamkeit steuerlicher Überprüfungen und das Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehungen und -umgehungen zu gewährleisten.
- 19 In dem ihm vorgelegten Fall hat der Gerichtshof der Europäischen Union festgestellt, dass das Königreich Spanien dadurch, dass es

- vorgesehen hat, dass die Nichterfüllung oder die unvollständige oder verspätete Erfüllung der Informationspflicht hinsichtlich der Vermögensgegenstände und Rechte im Ausland die Besteuerung nicht erklärter Einkünfte, die dem Wert dieser Vermögenswerte entsprechen, als „ungerechtfertigte Vermögenszuwächse“ nach sich zieht, ohne dass in der Praxis die Verjährung geltend gemacht werden kann,
 - die Nichterfüllung oder die unvollständige oder verspätete Erfüllung der Informationspflicht hinsichtlich der Vermögensgegenstände und Rechte im Ausland mit einer proportionalen Geldbuße von 150 % der auf die dem Wert dieser Vermögensgegenstände oder Rechte entsprechenden Beträge berechneten Steuer belegt hat, die mit pauschalen Geldbußen kumuliert werden kann,
 - und die Nichterfüllung oder die unvollständige oder verspätete Erfüllung der Informationspflicht hinsichtlich der Vermögensgegenstände und Rechte im Ausland mit pauschalen Geldbußen belegt hat, deren Höhe außer Verhältnis zu den Sanktionen steht, die in einem rein innerstaatlichen Kontext für vergleichbare Verstöße vorgesehen sind, und deren Gesamtbetrag nach oben nicht begrenzt ist,
- gegen seine Verpflichtungen aus Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und Art. 40 des EWR-Abkommens verstoßen hat.

B) Nationales Recht und Rechtsprechung

- 20 Gemäß Art. 1649 A Abs. 2 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) sind natürliche Personen, Vereinigungen, Gesellschaften ohne Handelsform, die in Frankreich wohnhaft oder niedergelassen sind, verpflichtet, zusammen mit ihrer Erklärung über ihre Einkünfte oder Ergebnisse die Referenzen auf die im Ausland eröffneten, geführten, benutzten oder geschlossenen Konten anzugeben.

Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) bestimmt, dass die Verwaltung, wenn die in Art. 1649 A Abs. 2 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) vorgesehene Verpflichtung in den letzten zehn Jahren mindestens einmal nicht erfüllt worden ist, von der natürlichen Person, die dieser Verpflichtung unterliegt, unabhängig von einem Verfahren zur Prüfung der persönlichen steuerlichen Situation verlangen kann, innerhalb von 60 Tagen alle Informationen oder Nachweise über den Ursprung und die Modalitäten des Erwerbs der auf dem Lebensversicherungskonto oder dem Lebensversicherungsvertrag befindlichen Guthaben vorzulegen.

Hat der Betroffene die Ersuchen um Auskünfte oder Nachweise nicht ausreichend beantwortet, so fordert die Verwaltung ihn unter Angabe der gewünschten Ergänzungen auf, seine Antwort innerhalb einer Frist von 30 Tagen zu vervollständigen.

Nach Art. L.71 des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) wird bei Fehlen einer Antwort oder in Ermangelung einer ausreichenden Antwort auf die in Art. L.23 C vorgesehenen Ersuchen um Informationen oder Nachweise innerhalb der in demselben Artikel vorgesehenen Fristen die Person von Amts wegen gemäß den Voraussetzungen des Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) besteuert, der bestimmt, dass die Guthaben auf einem im Ausland geführten Konto im Sinne von Art. 1649 A Abs. 2 oder auf einem im Ausland abgeschlossenen Kapitalisierungs- oder Anlagevertrag gleicher Art im Sinne von Art. 1649 AA, deren Ursprung und Modalitäten des Erwerbs nicht im Rahmen des Verfahrens nach Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) nachgewiesen wurden, bis zum Beweis des Gegenteils als unentgeltlich erworbenes Vermögen gelten, das bei Ablauf der in Art. L.23 C vorgesehenen Fristen der Steuer auf einen unentgeltlichen Vermögensübergang zu dem höchsten in Tabelle 111 des Art. 777 genannten Steuersatz unterliegt, mithin dem auf Schenkungen zwischen Verwandten jenseits des vierten Grades und zwischen nichtverwandten Personen anwendbaren Satz von 60 %.

Diese Steuern werden anhand des höchsten der Verwaltung bekannten Wertes der Guthaben berechnet, die sich im Laufe der letzten zehn Jahren vor Übermittlung des Ersuchens um Informationen oder Nachweise gemäß Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) auf dem Konto oder dem Vertrag befanden, abzüglich des Wertes der Vermögenswerte, deren Ursprung und Modalitäten des Erwerbs nachgewiesen wurden.

Art. L.181-0 A des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) bestimmt, dass – abweichend von Art. L.180 Abs. 1 und Art. L. 181 – das Recht der Verwaltung auf Wiederaufnahme in Bezug auf die dort genannten Steuern und Abgaben bis zum Ablauf des zehnten Jahres ausgeübt werden kann, das auf das Jahr des diese Steuern oder Abgaben auslösenden Tatbestands folgt, wenn sie auf Vermögensgegenstände oder Rechte erhoben werden, die in den Art. 1649 A, 1649 AA und 1649 AB des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) genannt sind, es sei denn, die Fälligkeit der Steuern oder Abgaben in Bezug auf die dort genannten Gegenstände oder Abgaben ist in dem registrierten oder der Förmlichkeit zugrundeliegenden Dokument oder (für die auf Immobilienvermögen erhobene Steuer) in der Erklärung und den in Art. 982 desselben Gesetzes genannten Anhängen hinreichend offengelegt worden.

- 21 In ihrem Urteil vom 16. Dezember 2020 hat die Kammer für Handelssachen der Cour de cassation (Kassationsgerichtshof) klargestellt, dass der auslösende Tatbestand der Besteuerung dem Zeitpunkt des Ablaufs der in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorgesehenen Fristen entspricht und den Beginn der von Art. L.181-0 A des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) festgelegten zehnjährigen Verjährungsfrist darstellt (Com., 16 déc. 2020, n° 18-16.801).

22 ... [nicht übersetzt]

- 23 ... [nicht übersetzt] [nationale Rechtsprechung zur Verfassungsmäßigkeit von Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) in Verbindung mit Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch)]

C) Die zur Entscheidung des Rechtsstreits erforderlichen Vorlagefragen

- 24 Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass die genannten Bestimmungen es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, die Vermutung zu widerlegen, der zufolge im Ausland gehaltene Vermögenswerte, die nicht gemäß den Voraussetzungen des in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorgesehenen Verfahrens erklärt wurden und deren Ursprung sowie Modalitäten des Erwerbs nicht nach Abschluss eines Austauschprozesses mit der Steuerverwaltung nachgewiesen wurden, [unentgeltlich erworbenes Vermögen darstellen, das dem Höchstsatz der Steuern auf einen unentgeltlichen Übergang unterliegt], und dass darüber hinaus die Würdigung der vorgelegten Beweise durch die Verwaltung der gerichtlichen Kontrolle unterliegt, falls der Steuerpflichtige Einwände erhebt.
- 25 Im Übrigen zielt die Regelung in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) und Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) nicht darauf ab, den in Frankreich steuerlich ansässigen Steuerpflichtigen, der Vermögenswerte im Ausland hält und gegen seine Erklärungspflicht verstoßen hat, mit einem Strafsteuersatz zu sanktionieren, sondern darauf, die Bemessungsgrundlage für eine Steuer zu ermitteln und festzusetzen, indem auf ihn in Ermangelung eines hinreichenden Nachweises des Ursprungs und der Modalitäten des Erwerbs der streitigen Guthaben der höchste allgemeine Satz der Tabelle der Steuern auf einen unentgeltlichen Übergang von Vermögen angewendet wird.
- 26 Außerdem wird die Verletzung der streitigen Erklärungspflicht durch die Anwendung der in Art. 1736 IV oder Art. 1766 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) vorgesehenen Geldbuße geahndet (Geldbuße von 1 500 Euro je Konto oder nicht erklärten Vorschuss, die sich auf 10 000 Euro erhöht, wenn sich das Konto in einem Staat oder Gebiet befindet, das mit Frankreich kein Amtshilfeabkommen zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung geschlossen hat, das den Zugang zu Bankinformationen ermöglicht).
- 27 In Bezug auf diese verschiedenen Punkte sieht sich die französische Regelung nicht denselben Rügen ausgesetzt, die gegen das im Königreich Spanien eingeführte System erhoben wurden, das Gegenstand des Urteils des mit einer Klage der Europäischen Kommission angerufenen Gerichtshofs der Europäischen Union vom 27. Januar 2022 war (EuGH, 27. Januar 2022, Rechtssache C-788/19).
- 28 Das Gericht weist jedoch darauf hin, dass der Gesetzgeber eine vom allgemeinen Recht abweichende verlängerte Verjährungsfrist von zehn Jahren eingeführt hat,

die, wenn sie auch ihrer Dauer nach nicht über das hinauszugehen scheint, was zur Erreichung der Ziele, die er sich gesetzt hat, erforderlich ist, der Verwaltung doch dadurch, dass [die Verjährungsfrist] mit Ablauf der in Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) vorgesehenen Fristen beginnt, anders gesagt einen Fristbeginn hat, der in keinerlei Zusammenhang mit dem Zeitpunkt des Erwerbs der im Ausland gehaltenen Vermögenswerte und der Jahre, in denen diese Beträge eigentlich hätten versteuert werden müssen, steht, ermöglicht, vom Steuerpflichtigen den Nachweis des Ursprungs und der Modalitäten des Erwerbs dieser Vermögenswerte zu verlangen, und zwar auch dann, wenn sie mehr als zehn Jahre vor Durchführung des Verfahrens nach Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung), d. h. während eines verjährten Zeitraums in sein Vermögen gelangt sind, und dies ohne zeitliche Begrenzung.

Es fragt sich daher, welche Folgen sich aus der durch diese Regelung herbeigeführten Wirkung einer Unverjährbarkeit für den durch Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union garantierten Grundsatz des freien Kapitalverkehrs ergeben, wie er vom Gerichtshof der Europäischen Union insbesondere in seinem Urteil vom 27. Januar 2022 ausgelegt wird (EuGH, 27. Januar 2022, Rechtssache C-788/19).

- 29 Das Gericht sieht sich daher veranlasst, dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

... *[nicht übersetzt]* [Wortlaut der im Tenor wiedergegebenen Fragen]

AUS DIESEN GRÜNDEN

ersucht das Gericht ... *[nicht übersetzt]* [Einzelheiten des Verfahrens]

aufgrund des Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union

den Gerichtshof der Europäischen Union um Vorabentscheidung über folgende Fragen:

Frage Nr. 1: Ist der durch Art. 63 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union gewährleistete Grundsatz des freien Kapitalverkehrs dahin auszulegen, dass er die von Art. 755 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) vorgesehene von Amts wegen erfolgende Besteuerung von im Ausland gehaltenen Vermögenswerten, die nicht unter den Voraussetzungen des Art. L.23 C des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung) erklärt wurden und deren Ursprung und Modalitäten des Erwerbs nicht nachgewiesen wurden, zulässt, obwohl dadurch eine Wirkung der Unverjährbarkeit eintritt, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass diese Vermögenswerte in einem verjährten Zeitraum Teil seines Vermögens wurden?

Frage Nr. 2: Falls diese Frage verneint wird: Ist daraus zu schließen, dass jedes auf die genannten Vorschriften gestützte Berichtigungsverfahren aufzuheben ist, und zwar auch dann, wenn in dem der Überprüfung durch die Steuerverwaltung unterliegenden Fall keine Wirkung der Unverjährbarkeit eintritt?

... [*nicht übersetzt*] [Aussetzung des Verfahrens, Einzelheiten des Verfahrens]

ARBEITSDOKUMENT