

# Versione anonimizzata

Traduzione

C-141/24 – 1

Causa C-141/24

Domanda di pronuncia pregiudiziale

**Data di deposito:**

23 febbraio 2024

**Giudice del rinvio:**

Tribunal judiciaire de Nanterre

**Data della decisione di rinvio:**

10 gennaio 2024

**Attore:**

TJ

**Convenuta:**

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

**TRIBUNALE  
ORDINARIO DI  
NANTERRE**

■

**POLO CIVILE**

**(Prima Sezione)**

**SENTENZA EMESSA**

**IL**

**10 gennaio 2024**

**(OMISSIS)**

**ATTORE**

**TJ**

**(OMISSIS)**

**92100 BOULOGNE-BILLANCOURT**

**(OMISSIS)**

**CONVENUTA**

**DIRECTION REGIONALE DES FINANCES  
PUBLIQUES D'IDF ET DE PARIS (Direzione  
regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France  
e di Parigi)  
(OMISSIS)  
75075 PARIS CEDEX 02**

(OMISSIS)

**DESCRIZIONE DELLA CONTROVERSIA**

1 Con lettera del 19 dicembre 2019, la Direction régionale des finances publiques d'Ile de France et de Paris (Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi, Francia) ha inviato a TJ, ai sensi dell'articolo L.23 C del livre des procédures fiscales (testo unico delle procedure fiscali), una richiesta di informazioni e giustificazioni in merito ad attivi detenuti all'estero su due conti bancari (OMISSIS), aperti presso la banca UBS in Lussemburgo, per gli anni dal 2010 al 2014.

Con lettera del 20 febbraio 2020, TJ ha replicato fornendo informazioni sulla propria situazione.

2 Con lettera del 13 marzo 2020, la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi, ritenendo insufficiente tale risposta, ha intimato al ricorrente di fornire le precisazioni richieste entro trenta giorni dalla data di ricezione di tale lettera (OMISSIS) [*dettaglio irrilevante*].

3 Con lettera del 5 ottobre 2020, la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi ha emesso una proposta di rettifica che prevedeva un'imposizione pari al 60% dell'importo di EUR 1 147 856, saldo totale e massimo degli attivi detenuti nei due conti bancari sopramenzionati, aperti presso la banca UBS Luxembourg tra il 2010 e il 2014, e più precisamente al 31 dicembre 2010, ai sensi dell'articolo 755 del code général des impôts (Codice generale delle imposte).

Con lettera del 13 ottobre 2020, TJ ha fornito vari documenti ed estratti conto della banca UBS Luxembourg nel tentativo di giustificare l'acquisizione delle somme in questione, nel corso di un periodo coperto da prescrizione.

4 Nella sua risposta del 12 novembre 2020, la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi ha mantenuto il sollecito notificato, ritenendo che, anche se eventualmente acquisite nel corso di un periodo coperto da prescrizione, fosse necessario giustificare l'origine di suddette somme.

Il 15 dicembre 2020, è stata disposta la riscossione del tributo supplementare, per un importo pari a EUR 688 714, a titolo di imposta di successione principale.

- 5 Il 30 dicembre 2020, TJ ha presentato un reclamo contenzioso che, il 30 giugno 2020, è stato oggetto di una decisione di rigetto da parte dell'amministrazione finanziaria.
- 6 Il 26 luglio 2021, è stato emesso un nuovo avviso di accertamento e riscossione per il medesimo importo dell'imposta di successione principale (EUR 688 714).
- 7 Con atto dell'ufficiale giudiziario del 9 agosto 2021, TJ ha citato la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi davanti al tribunale ordinario di Nanterre, chiedendo l'annullamento della decisione di rigetto del reclamo del 30 giugno 2020 e lo sgravio integrale dell'importo dei diritti di successione per EUR 688 714, per il quale era stato emesso l'avviso di riscossione, nonché degli interessi di mora, delle maggiorazioni e delle penalità accessorie.
- 8 **Nelle sue osservazioni finali, notificate alla Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi il 10 ottobre 2022, TJ chiede al Tribunale ordinario di:**

In via principale,

- annullare la decisione di rigetto del reclamo, adottata dalla Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi il 30 giugno 2020;
- ordinare lo sgravio integrale dell'importo dei diritti di successione, per EUR 688 714, per il quale era stato emesso l'avviso di riscossione, nonché degli interessi di mora, delle maggiorazioni e delle penalità accessorie;

In subordine, in caso di dubbi circa la conformità al diritto europeo degli articoli L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e 755 del Codice generale delle imposte,

- (OMISSIS) [*domanda di sottoporre in via pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea una questione formulata in modo analogo alla prima questione di cui al dispositivo*];
- ordinare l'esecuzione provvisoria;

In via del tutto subordinata, se il tribunale dovesse convalidare del tutto o in parte l'imposizione controversa,

- respingere l'esecuzione provvisoria della decisione da adottare ai sensi dell'articolo 514-1 del codice di procedura civile, al fine di evitare di arrecare un danno grave ed irreparabile al ricorrente fino a quando la questione di diritto da esso sollevata non sarà stata decisa in ultima istanza;

In ogni caso,

– condannare la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Ile-de-France e di Parigi al pagamento di EUR 10 000, ai sensi dell'articolo 700 del codice di procedura civile, e al pagamento integrale delle spese.

- 9 TJ sostiene che la decisione di rigetto emessa dall'amministrazione fiscale in risposta al suo reclamo costituisca una violazione della libertà di circolazione dei capitali, garantita dall'articolo 63, paragrafo 1, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e che, per questo solo motivo, debba essere annullata.

A sostegno di tale pretesa, egli fa riferimento a una sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 27 gennaio 2022 (CGUE, 27 gennaio 2022, causa C-788/19), ai sensi della quale una disposizione fiscale spagnola, che egli ritiene simile a quelle previste dagli articoli L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e 755 del codice generale delle imposte, è stata dichiarata contraria alla libera circolazione dei capitali, con la motivazione che esse condurrebbero *de facto* ad escludere indefinitamente la prescrizione dell'azione dell'amministrazione fiscale relativa a somme detenute su un conto bancario non dichiarato aperto all'estero.

Egli fa valere infatti che la posizione dell'amministrazione fiscale, che consiste nell'applicare una "tassazione punitiva" con un'aliquota del 60% su beni acquisiti più di dieci anni prima dell'esercizio del suo controllo, con la motivazione che essa non si ritiene soddisfatta della giustificazione fornita in merito alla loro origine e alle modalità di acquisizione, porta ad esentare l'amministrazione fiscale dal rispetto del termine di prescrizione decennale previsto dall'articolo L.181-0 A del testo unico delle procedure fiscali, che già deroga al termine generale di prescrizione dei diritti di tre anni a partire dalla registrazione dell'atto, mentre né l'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali né l'articolo 755 del codice generale delle imposte prevedono che il caso di imposizione specifica previsto dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali faccia eccezione a tali regole di prescrizione.

Infine, egli sostiene di aver acquisito, nel caso di specie, i beni controversi 30 anni fa, quando viveva in Georgia, e che è manifestamente impossibile, oggi, ritrovare tracce di documentazione bancaria relativa alla propria attività in Georgia anteriore al 1991, tenuto conto dell'epoca dei fatti di causa, da un lato, e del caos politico e amministrativo nel quale si è trovato tale Stato a partire dalla caduta del muro di Berlino, nel 1989, dall'altro. Ciò considerato, l'obbligo di dimostrare l'origine di somme acquisite più di trent'anni fa equivale, a suo avviso, ad una pura e semplice negazione dei diritti di difesa del contribuente.

Di conseguenza, TJ ritiene necessario, qualora permangano dubbi per il tribunale circa la conformità degli articoli L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e 755 del codice generale delle imposte al diritto europeo, sottoporre, a tal proposito, una questione pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea.

**10 Nelle sue memorie finali, notificate a TJ il 3 febbraio 2023, la Direzione regionale delle finanze pubbliche dell'Île-de-France e di Parigi ha chiesto al Tribunale di:**

- respingere tutte le richieste di TJ;
- confermare le imposte supplementari;
- annullare la decisione di rigetto del 30 giugno 2021;
- condannare TJ a tutte le spese di giudizio.

11 In primo luogo, l'amministrazione fiscale ricorda che la procedura prevista dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali si inserisce nell'ambito di un obiettivo di lotta all'evasione fiscale, obiettivo di interesse generale che è stato riconosciuto come valore costituzionale dal Conseil constitutionnel (Consiglio costituzionale). Essa mira quindi a indurre i contribuenti a rispettare gli obblighi di dichiarazione e a dimostrare trasparenza nei confronti dell'amministrazione, con l'obiettivo di promuovere un maggiore senso di responsabilità civica fiscale. Essa specifica, inoltre, che tale procedura non costituisce una sanzione o una penalità, ma mira esclusivamente all'accertamento e alla liquidazione di un'imposta.

In secondo luogo, essa sostiene che, dal combinato disposto dell'articolo 755 del codice generale delle imposte e dell'articolo 71 del testo unico delle procedure fiscali risulta che il fatto generatore delle imposte sui trasferimenti a titolo gratuito contemplate dal primo di tali testi è costituito dall'assenza di risposta o dalla mancanza di risposta sufficiente alle richieste di informazioni o di giustificazioni previste dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, entro i termini previsti dal medesimo articolo, cosicché nel caso di specie, poiché la richiesta di informazioni è stata inviata il 19 dicembre 2019 e il periodo di recupero dell'amministrazione è iniziato il 24 settembre 2020, la sua azione non era prescritta a tale data ai sensi dell'articolo L.181-0 A del testo unico delle procedure fiscali.

Infine, essa indica che, nella sentenza citata dall'attore, la Corte di giustizia dell'Unione europea ha sanzionato l'assenza di prescrizione derivante dal meccanismo previsto, nonché il carattere sproporzionato delle sanzioni e delle ammende rispetto a quelle previste per infrazioni analoghe. Orbene, essa sostiene che, da un lato, l'inosservanza degli obblighi di legge previsti agli articoli 1649 A, 1649 AA e 1649 AB del codice generale delle imposte, che comporta l'attuazione del regime fiscale controverso, è soggetta a norme sulla prescrizione e, dall'altro, l'inosservanza degli obblighi di legge di cui agli articoli 1649 A, 1649 AA e 1649 AB del codice generale delle imposte, in questo caso non dà luogo ad alcuna sanzione, poiché il meccanismo previsto mira unicamente a stabilire la base imponibile, mentre la tassazione del 60% effettuata ai sensi dell'articolo 755 del codice generale delle imposte non è soggetta né a interessi di mora né a sanzioni fiscali. Essa ne deduce che il sistema francese di tassazione degli attivi all'estero

offre quindi un giusto equilibrio tra il rispetto degli obblighi previsti dal diritto comunitario e l'obiettivo di interesse generale di lotta all'evasione fiscale internazionale.

12 (OMISSIS)

13 (OMISSIS) [*precisazioni relative al procedimento*]

**Motivazione**

**A) Diritto dell'Unione europea**

14 In base all'articolo 63, paragrafo 1 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea «*Nell'ambito delle disposizioni previste dal presente capo sono vietate tutte le restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri, nonché tra Stati membri e paesi terzi*».

L'articolo 65 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea dispone inoltre che:

«*1. Le disposizioni dell'articolo 63 non pregiudicano il diritto degli Stati membri:*

*a) di applicare le pertinenti disposizioni della loro legislazione tributaria in cui si opera una distinzione tra i contribuenti che non si trovano nella medesima situazione per quanto riguarda il loro luogo di residenza o il luogo di collocamento del loro capitale;*

*b) di prendere tutte le misure necessarie per impedire le violazioni della legislazione e delle regolamentazioni nazionali, in particolare nel settore fiscale e in quello della vigilanza prudenziale sulle istituzioni finanziarie, o di stabilire procedure per la dichiarazione dei movimenti di capitali a scopo di informazione amministrativa o statistica, o di adottare misure giustificate da motivi di ordine pubblico o di pubblica sicurezza.*

*3. Le misure e le procedure di cui ai paragrafi 1 e 2 non devono costituire né un mezzo di discriminazione arbitraria, né una restrizione dissimulata al libero movimento dei capitali e dei pagamenti di cui all'articolo 63».*

15 Secondo una giurisprudenza consolidata della Corte di giustizia dell'Unione europea, costituiscono restrizioni ai movimenti di capitali, ai sensi dell'articolo 63, paragrafo 1, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, le misure imposte da uno Stato membro che possano dissuadere gli investitori di tale Stato, impedire o limitare le loro possibilità di investire in altri Stati (CGUE, 26 settembre 2000, Commissione/Belgio, C-478/98, punto 18; CGUE, 23 ottobre 2007, Commissione/Germania, C-112/05, punto 19; CGUE, 26 maggio 2016, NN (L) International, C-48/15, punto 44).

- 16 Il 23 ottobre 2019, la Commissione europea ha presentato un ricorso alla Corte di giustizia dell'Unione europea diretto a far dichiarare che il Regno di Spagna aveva violato gli obblighi che gli incombono, prevedendo, per l'inosservanza dell'obbligo di dichiarare beni o diritti situati all'estero mediante il "Modulo 720", conseguenze sproporzionate rispetto all'obiettivo perseguito dalla normativa spagnola.

La Commissione europea sosteneva che il sistema istituito nel Regno di Spagna:

- prevedeva, come conseguenza dell'inadempimento dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero o della presentazione tardiva del «Modello 720», la qualificazione di tali attivi come «plusvalenze patrimoniali non giustificate», senza possibilità di eccepire la prescrizione,
  - infliggeva automaticamente una sanzione proporzionale del 150 %, per l'inadempimento dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero o per la presentazione tardiva del «Modello 720», oltre a sanzioni forfetarie più rigorose rispetto a quelle previste dal regime sanzionatorio generale per infrazioni simili,
- 17 Nella sentenza del 27 gennaio 2022 (CGUE, 27 gennaio 2022, causa C-788/19), la Corte di giustizia dell'Unione europea sottolinea che:
- la necessità di garantire l'efficacia dei controlli fiscali e l'obiettivo di lotta contro la l'evasione e l'elusione fiscali, rientrano tra le ragioni imperative di interesse generale idonee a giustificare l'istituzione di una restrizione alle libertà di circolazione (in particolare CGUE, 11 giugno 2009, X e Passenheim-van Schoot, C-155/08 e C-157/08, punti 45 e 46; CGUE, 15 settembre 2011, Halley, C-132/10, punto 30),
  - per quanto concerne i movimenti di capitali, l'articolo 65, paragrafo 1, lettera b), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea prevede inoltre che le disposizioni dell'articolo 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea non pregiudicano il diritto degli Stati membri di prendere tutte le misure necessarie per impedire le violazioni della legislazione e delle regolamentazioni nazionali, in particolare nel settore fiscale,
  - il semplice fatto che un contribuente residente detenga beni o diritti al di fuori del territorio di uno Stato membro non può legittimare una presunzione generale di evasione o elusione fiscali (in particolare CGUE, 11 marzo 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, punto 51; CGUE, 7 novembre 2013, K, C-322/11, punto 60), per cui dispositivo normativo che presuma l'esistenza di una condotta fraudolenta per la sola ragione che ricorrono le condizioni da esso previste, senza concedere al contribuente alcuna possibilità di confutare tale presunzione, eccede, in linea di principio, quanto necessario al conseguimento dell'obiettivo di lotta contro l'evasione e l'elusione fiscali (in particolare CGUE, 3 ottobre 2013, Itelcar, C-282/12, punto 37 e la giurisprudenza citata),

- se è vero che spetta agli Stati membri, in assenza di armonizzazione nel diritto dell'Unione, scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate in caso di inosservanza degli obblighi previsti dalla loro normativa nazionale in materia di imposte dirette, i medesimi sono, tuttavia, tenuti ad esercitare tale competenza nel rispetto di detto diritto e dei suoi principi generali e, di conseguenza, nel rispetto del principio di proporzionalità (in particolare CGUE, 12 luglio 2001, Louloudakis, C-262/99, punto 67 e giurisprudenza ivi citata),
  - la fondamentale esigenza di certezza del diritto osta, in linea di principio, a che le autorità pubbliche possano avvalersi indefinitamente dei loro poteri per porre fine ad una situazione illegale (v., per analogia in materia di concorrenza, la sentenza del 14 luglio 1972, Geigy/Commissione, 52/69, punto 21),
  - se è vero che il legislatore nazionale può istituire un termine di prescrizione prolungato allo scopo di garantire l'efficacia dei controlli fiscali e di contrastare l'evasione e l'elusione fiscali connesse all'occultamento di attivi all'estero, a condizione che la durata di tale termine non ecceda quanto necessario al raggiungimento di tali obiettivi tenuto conto, in particolare, dei meccanismi di scambio di informazioni e di assistenza amministrativa tra gli Stati membri (v. sentenza dell'11 giugno 2009, X e Passenheim-van Schoot, C-155/08 et C-157/08, EU:C:2009:368, punti 66, 72 e 73), lo stesso non può tuttavia valere per l'istituzione di meccanismi che equivalgono, in pratica, a prolungare indefinitamente il periodo durante il quale l'imposizione può aver luogo o che consentono di inficiare gli effetti di una prescrizione già maturata.
- 18 La Corte di giustizia dell'Unione europea chiede quindi il rispetto del principio di proporzionalità tra la necessità di garantire il libero movimento dei capitali tra gli Stati membri e tra gli Stati membri e i Paesi terzi, prevista dall'articolo 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e la necessità di garantire l'efficacia dei controlli fiscali e l'obiettivo di lotta contro l'evasione e l'elusione fiscali.
- 19 Nella fattispecie che le era sottoposta, la Corte di giustizia dell'Unione europea ha ritenuto che:
- avendo previsto come conseguenza dell'inadempimento o dell'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero l'assoggettamento a imposta dei redditi non dichiarati corrispondenti al valore di tali attivi come «plusvalenze patrimoniali non giustificate», senza possibilità, in pratica, di beneficiare della prescrizione;
  - avendo corredato l'inadempimento o l'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero di una sanzione proporzionale del 150% dell'imposta calcolata sulle somme corrispondenti al valore di tali beni o di tali diritti, sanzione che può essere cumulata con sanzioni forfettarie, e

– avendo correato l'inadempimento o l'adempimento inesatto o tardivo dell'obbligo di informazione riguardo ai beni e ai diritti situati all'estero di sanzioni forfettarie il cui importo non è commisurato alle sanzioni previste per infrazioni simili in un contesto puramente nazionale e per il cui importo complessivo non è previsto un limite massimo,

il Regno di Spagna è venuto meno agli obblighi derivanti dall'articolo 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e dall'articolo 40 dell'Accordo SEE.

## **B) Diritto nazionale e giurisprudenza**

- 20 Ai sensi dell'articolo 1649 A comma 2 del codice generale delle imposte, le persone fisiche, le associazioni e le società non commerciali, domiciliate o stabilite in Francia sono tenute a dichiarare, contestualmente alla dichiarazione dei redditi, i riferimenti dei conti aperti, detenuti, utilizzati o chiusi all'estero.

L'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali prevede che, quando l'obbligo di cui all'articolo 1649 A, secondo comma, del codice generale delle imposte non è stato rispettato almeno una volta con riferimento ai dieci anni precedenti, l'amministrazione può, indipendentemente da una procedura di verifica fiscale personale, chiedere alla persona fisica soggetta a tale obbligo di fornire, entro un termine di sessanta giorni, qualsiasi informazione o giustificazione sull'origine e sulle modalità di acquisizione degli attivi detenuti nel conto o nella polizza di assicurazione sulla vita.

Se l'interessato ha risposto in modo insufficiente alle richieste di informazioni o di giustificazioni, l'amministrazione gli invia una diffida formale al fine di completare la propria risposta entro trenta giorni, specificando le informazioni aggiuntive che desidera ricevere.

Ai sensi dell'articolo L.71 del testo unico delle procedure fiscali, in assenza di risposta o in assenza di una risposta sufficiente alle richieste di informazioni o di giustificazioni previste dall'articolo L.23 C entro i termini previsti dal medesimo articolo, la persona è tassata d'ufficio secondo le condizioni previste dall'articolo 755 del codice generale delle imposte, che stabilisce che gli attivi che figurano in un conto detenuto all'estero, ai sensi del secondo comma dell'articolo 1649 A, in un contratto di capitalizzazione o in un investimento della stessa natura sottoscritto all'estero, ai sensi dell'articolo 1649 AA, e la cui origine e modalità di acquisizione non siano state giustificate nel contesto della procedura di cui all'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, saranno considerati, salvo prova contraria, un patrimonio acquisito a titolo gratuito soggetto, alla scadenza dei termini previsti dallo stesso articolo L.23 C., alle imposte sui trasferimenti a titolo gratuito al tasso più elevato indicato nella tabella 111 dell'articolo 777, vale a dire al tasso del 60% applicabile alle donazioni fatte tra parenti oltre il quarto grado e tra non parenti.

Tali imposte sono calcolate sul valore più elevato noto all'amministrazione degli attivi detenuti sul conto o contratto nel corso dei dieci anni precedenti all'invio della richiesta di informazioni o di giustificazioni prevista dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, diminuito del valore degli attivi la cui origine e modalità di acquisizione siano state giustificate.

L'articolo L.181-0 A del testo unico delle procedure fiscali prevede che, in deroga al primo comma dell'articolo L.180 e all'articolo L.181, il diritto di recupero dell'amministrazione relativo alle imposte e ai diritti ivi menzionati può essere esercitato fino alla fine del decimo anno successivo a quello del fatto generatore di tali imposte o diritti, quando si basano su beni o diritti menzionati negli articoli 1649 A, 1649 AA e 1649 AB del codice generale delle imposte, a meno che l'esigibilità delle imposte o tasse relative ai beni o diritti corrispondenti sia stata sufficientemente indicata nell'atto registrato o presentato per la formalità o, per l'imposta sul patrimonio, dalla dichiarazione e dai prospetti di cui all'articolo 982 dello stesso codice.

- 21 Con sentenza del 16 dicembre 2020, la sezione commerciale della Corte di cassazione ha dichiarato che il fatto generatore dell'imposta corrisponde alla data di scadenza dei termini di cui all'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e costituisce il *dies a quo* del termine di prescrizione decennale fissato dall'articolo L.181-0 A del testo unico delle procedure fiscali (Com., 16 dicembre 2020, n° 18-16.801).
- 22 (OMISSIS)
- 23 (OMISSIS) [*Giurisprudenza nazionale sulla costituzionalità del combinato disposto dell'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e dell'articolo 755 del codice generale delle imposte*]

**C) Questioni pregiudiziali necessarie alla soluzione della controversia**

- 24 Da quanto sopra esposto si desume che le disposizioni citate consentono al contribuente di rovesciare la presunzione secondo la quale gli attivi detenuti all'estero, non dichiarati nel rispetto della procedura prevista dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, e la cui origine e modalità di acquisizione non sono state giustificate, al termine di una procedura di scambi previsti con l'amministrazione fiscale, [costituiscono un patrimonio acquisito a titolo gratuito soggetto agli effetti delle imposte sui trasferimenti a titolo gratuito al tasso più elevato] e che inoltre, la valutazione effettuata dall'amministrazione delle prove presentate è soggetta al controllo del giudice in caso di contestazione da parte del contribuente.
- 25 Peraltro, le disposizioni degli articoli L.23 C del testo unico delle procedure fiscali e 755 del codice generale delle imposte non hanno lo scopo di sanzionare il contribuente fiscalmente domiciliato in Francia e detentore di beni all'estero, che non abbia adempiuto il proprio obbligo di dichiarazione, applicandogli un tasso

punitivo, ma di stabilire la base imponibile di un'imposta e di liquidarla applicandogli, in assenza di una giustificazione soddisfacente circa l'origine e le modalità di acquisizione dei beni contestati, il tasso di diritto comune più elevato nella tabella delle imposte di trasferimento a titolo gratuito.

- 26 Inoltre, la mancata ottemperanza all'obbligo dichiarativo contestato è sanzionata mediante l'applicazione dell'ammenda prevista dall'articolo 1736, IV, del codice generale delle imposte o dall'articolo 1766 dello stesso codice (ammenda di EUR 1 500 per ogni conto o prestito non dichiarato, aumentata a EUR 10 000 se il conto è situato in uno Stato o territorio che non ha stipulato con la Francia una convenzione di assistenza amministrativa per la lotta contro l'evasione e l'elusione fiscali che consenta l'accesso alle informazioni bancarie).
- 27 Su questi diversi punti, il sistema francese non dà adito alle censure sollevate contro il sistema messo in atto nel Regno di Spagna, oggetto della sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 27 gennaio 2022 (CGUE, 27 gennaio 2022, causa C-788/19), adita su ricorso della Commissione europea.
- 28 Tuttavia, questo giudice osserva che il legislatore ha istituito un termine di prescrizione esteso ad un periodo di dieci anni, in deroga al diritto comune, che, sebbene non sembri, per la propria durata, eccedere quanto necessario per raggiungere gli obiettivi che si è prefissato, consente tuttavia all'amministrazione, in quanto ha come *dies a quo* la data di scadenza dei termini previsti dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, ossia un *dies a quo* svincolato dalla data di acquisizione degli attivi detenuti all'estero e dagli anni per i quali l'imposizione di tali somme era normalmente dovuta, di chiedere al contribuente di giustificare l'origine e le modalità di acquisizione di tali attivi, anche qualora questi siano entrati nel suo patrimonio più di dieci anni prima dell'attuazione della procedura prevista dall'articolo L.23 C del testo unico delle procedure fiscali, ossia durante un periodo coperto da prescrizione e senza alcun limite di tempo.

Questo giudice si interroga quindi sulle conseguenze dell'effetto dell'imprescrittibilità indotto da queste disposizioni sul principio della libera circolazione dei capitali garantito dall'articolo 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come interpretato dalla Corte di giustizia dell'Unione europea, in particolare nella sentenza del 27 gennaio 2022 (CGUE, 27 gennaio 2022, causa C-788/19).

- 29 Questo Tribunale è pertanto tenuto a sottoporre alla Corte di giustizia dell'Unione europea le seguenti questioni:

(OMISSIS) [*testo delle questioni, ripreso nel dispositivo*]

### **PER QUESTI MOTIVI**

Il tribunale, (OMISSIS) [*precisazioni relative al procedimento*]

Visto l'articolo 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea,

**Chiede** alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi sulle seguenti questioni pregiudiziali:

**Questione n. 1:** Se il principio della libera circolazione dei capitali garantito dall'articolo 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea debba essere interpretato nel senso che consente la tassazione d'ufficio, prevista dall'articolo 755 del Codice generale delle imposte, degli attivi detenuti all'estero che non siano stati dichiarati nel rispetto della procedura prevista dall'articolo L.23.C del testo unico delle procedure fiscali, e la cui origine e le cui modalità di acquisizione non siano state giustificate, laddove induca un effetto di imprescrittibilità quando il contribuente dimostra che tali attivi sono entrati nel suo patrimonio nel corso di un periodo coperto da prescrizione.

**Questione n. 2:** Se, in caso di risposta negativa a tale questione, se ne debba dedurre che qualsiasi procedura di rettifica fondata sulle disposizioni sopracitate debba essere annullata, e ciò quand'anche, nel caso sottoposto al controllo dell'amministrazione fiscale, non si verifichi alcun effetto di imprescrittibilità.

(OMISSIS) [*sospensione della decisione, precisazioni relative al procedimento*]