

Tunnistetiedot poistettu

Käännös

C-141/24 – 1

Asia C-141/24

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

23.2.2024

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Tribunal judiciaire de Nanterre (Nanterren alioikeus, Ranska)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

10.1.2024

Kantaja:

TJ

Vastapuoli:

Direction régionale des finances publiques d'Ile de France et de Paris (Ile de Francen ja Pariisin alueellinen veroviranomainen)

TRIBUNAL
JUDICIAIRE DE
NANTERRE
(Nanterren alioikeus,
Ranska)

■

Siviliasioita
käsittelevä osasto

1. jaosto

VÄLIPÄÄTÖS
10.1.2024

KANTAJA

TJ

[--]
92100 BOULOGNE-BILLANCOURT

[--]

[– –]

VASTAPUOLI

**DIRECTION REGIONALE DES FINANCES
PUBLIQUES D’IDF ET DE PARIS** (Ile de Francen
ja Pariisin alueellinen veroviranomainen)

[– –]

75075 PARIS CEDEX 02

[– –]

OIKEUSRIIDAN KUVAUS

- 1 Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris lähetti TJ:lle verotusmenettelylain (Livre des procédures fiscales) L.23 C §:n nojalla 19.12.2019 päivätyllä kirjeellä tieto- ja selvityspyynnön, joka koski kahdella pankkitilillä [– –] UBS-pankissa Luxemburgissa vuosina 2010–2014 olleita ulkomaan tilivaroja.

TJ vastasi tieto- ja selvityspyyntöön 20.2.2020 päivätyllä kirjeellä, jossa hän antoi tietoja tilanteestaan.

- 2 Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris, joka piti TJ:n vastausta riittämättömänä, lähetti kantajalle 13.3.2020 päivätyn kirjeen, jossa se kehotti kantajaa toimittamaan sille pyydetty selvennykset 30 päivän kuluessa kyseisen kirjeen vastaanottamisesta [– –] [asiaankuulumaton yksityiskohta].
- 3 Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris lähetti 5.10.2020 päivätyllä kirjeellä oikaisuehdotuksen, jonka mukaan yhteensä 1 147 856 eurosta, joka on edellä mainituilla kahdella tilillä UBS Luxembourg -pankissa vuosina 2010–2014 olleiden varojen yhteis- ja enimmäismäärä, tarkalleen ottaen 31.12.2010, kannettaisiin 60 prosentin vero yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin (code général des impôts) 755 §:n nojalla.

TJ toimitti 13.10.2020 päivätyllä kirjeellä useita UBS Luxembourg -pankista saatuja asiakirjoja ja selvityksiä tarkoituksenaan osoittaa, että kyseiset määrät oli saatu ajanjaksolla, jolta veroa ei enää voida kantaa vanhentumisen vuoksi.

- 4 Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris pysytti tiedoksi annetun tarkastukseen perustuvan lisäverotusehdotuksen 12.11.2020 päivätyllä vastauksellaan, sillä se katsoi, että vaikka kyseiset määrät oli mahdollisesti saatu ajanjaksolla, jolta veroa ei enää voida kantaa vanhentumisen vuoksi, kyseisten määrien alkuperä on kuitenkin näytettävä toteen.

Lisäverotuksesta tehtiin 15.12.2020 perintöveron maksuunpanopäätös, jonka mukaan maksettava veron määrä oli 688 714 euroa.

- 5 TJ teki 30.12.2020 oikaisuvaatimuksen, jonka verohallinto hylkäsi 30.6.2021[1] tekemällään hylkäämistä koskevalla päätöksellä.

- 6 Samasta perintöveron määrästä (688 714 euroa) tehtiin 26.7.2021 uusi maksuunpanopäätös.
- 7 TJ nosti tribunal judiciaire de Nanterressa 9.8.2021 haastemiehen tiedoksi antamalla kannekirjelmällä Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris'ta vastaan kanteen, jossa hän vaatii kumoamaan 30.6.2021[1] tehdyn oikaisuvaatimuksen hylkäämistä koskevan päätöksen ja määräämään veronalennuksena, ettei maksuunpantua perintöveroa (688 714 euroa) viivästyskorkoineen, korotuksineen tai muine veroseuraamuksineen ole maksettava miltään osin.
- 8 **10.10.2022 Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris'lle tiedoksi annetuissa lopullisissa vaatimuksissaan TJ vaatii, että tribunal judiciaire de Nanterre**

ensisijaisesti

- kumoaa Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris'n 30.6.2021[1] tekemän oikaisuvaatimuksen hylkäämistä koskevan päätöksen, ja
- määrää veronalennuksena, ettei maksuunpantua perintöveroa (688 714 euroa) viivästyskorkoineen, korotuksineen tai muine veroseuraamuksineen ole maksettava miltään osin.

Toissijaisesti siinä tapauksessa, että tuomioistuin on epävarma siitä, soveltuvatko verotusmenettelylain L.23 C § ja yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 § yhteen unionin oikeuden kanssa,

- [– –] [vaatimus siitä, että tribunal judiciaire de Nanterre esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen, jonka muotoilu on lähellä päätösosassa esitettyä ensimmäistä kysymystä] ja
- määrää tuomioistuinratkaisun väliaikaisesta täytäntöönpanosta.

Viimesijaisesti siinä tapauksessa, että tuomioistuin pysyttää riidanalaisen verotuspäätöksen kokonaan tai osittain,

- määrää, että tuomioistuinratkaisua ei panna väliaikaisesti täytäntöön, siviiliprosessikoodeksin (code de procédure civile) 514-1 §:n nojalla, jotta kantajalle ei aiheudu vakavaa ja korjaamatonta vahinkoa niin kauan kuin kanteessa esiin tuotuun oikeudelliseen kysymykseen ei ole annettu viimeisen oikeusasteen ratkaisua;

Joka tapauksessa,

- velvoittaa Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris'n maksamaan 10 000 euroa siviiliprosessikoodeksin (code de procédure

civile) 700 §:n nojalla sekä korvaamaan kaikki kantajalle suoraan varsinaisesta oikeudenkäynnistä aiheutuneet kulut.

- 9 TJ väittää, että verohallinnon päätös, jolla hylätään hänen oikaisuvaatimuksensa, on ristiriidassa Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohdassa taatun pääomien vapaan liikkuvuuden kanssa ja että se on kumottava jo pelkästään tällä perusteella.

Väitteensä tueksi hän viittaa Euroopan unionin tuomioistuimen 27.1.2022 antamaan tuomioon [komissio v. Espanja (Tietojenantovelvollisuus verotuksessa) (C-788/19, ECLI:EU:C:2022:55)], jossa on todettu pääomien vapaan liikkuvuuden vastaiseksi Espanjan verosäännös, jota TJ pitää samankaltaisena kuin verotusmenettelylain L.23 C §:ää ja yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:ää, koska mainittujen säännösten seurauksena on *de facto*, että vanhentumisajan, jota sovelletaan verohallinnon mahdollisuuteen verottaa ilmoittamatta jätetyllä ulkomaisella pankkitilillä olevia varoja, alkaminen siirtyy rajattomasti.

TJ vetoaa nimittäin siihen, että verohallinnon kanta, jonka mukaisesti yli kymmenen vuotta ennen verohallinnon tarkastusta saaduista varoista kannetaan 60 prosentin suuruinen ”seuraamuksenomainen vero” sillä perusteella, että verohallinto ei pidä riittävänä varojen alkuperästä ja niiden saamistavasta esitettyä todistelua, merkitsee, että verohallinnon ei ole noudatettava 10 vuoden vanhentumisaikaa, josta säädetään verotusmenettelylain L.181-0 A §:ssä ja joka on jo poikkeus kolmivuotisesta yleisestä vanhentumisajasta, joka lasketaan asiakirjan toimittamisesta, vaikka verotusmenettelylain L.23 C §:ssä tai yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:ssä ei säädetä, että verotusmenettelylain L.23 C §:ssä tarkoitettu erityinen verotustilanne olisi poikkeus mainituista vanhentumissäännöistä.

Lisäksi TJ väittää tässä asiassa, että hän on saanut kyseiset varat 30 vuotta sitten, kun hän asui Georgiassa, ja että nykyään on ilmeisen mahdotonta löytää mitään pankkitietoja hänen toiminnastaan Georgiassa ennen vuotta 1991, kun otetaan huomioon yhtäältä, kuinka kauan kyseisistä tapahtumista on, ja toisaalta poliittinen ja hallinnollinen kaaos, joka kyseisessä valtiossa vallitsi Berliinin muurin kaaduttua vuonna 1989. Näissä olosuhteissa vaatimus yli 30 vuotta sitten saatujen varojen alkuperän osoittamisesta merkitsee TJ:n mukaan silkkaa ja puhdasta verovelvollisen puolustautumisoikeuksien loukkaamista.

Näin ollen TJ katsoo, että siinä tapauksessa, että tuomioistuin on yhtään epävarma siitä, soveltuvatko verotusmenettelylain L.23 C § ja yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 § yhteen unionin oikeuden kanssa, asiassa on esitettävä tätä koskeva ennakkoratkaisukysymys Euroopan unionin tuomioistuimelle.

- 10 **3.2.2023 TJ:lle tiedoksi annetuissa lopullisissa vaatimuksissaan Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris vaatii, että tribunal judiciaire de Nanterre**

- hylkää TJ:n vaatimukset;
 - pysyttää lisäverotuspäätökset;
 - pysyttää 30.6.2021 tehdyn hylkäämispäätöksen ja
 - velvoittaa TJ:n korvaamaan kaikki suoraan varsinaisesta oikeudenkäynnistä aiheutuneet kulut.
- 11 Verohallinto muistuttaa ensinnäkin, että verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädetyn menettelyn tarkoituksena on veropetosten torjunta, joka on yleisen edun mukainen tavoite, jota Conseil constitutionnel (perustuslakituomioistuin, Ranska) pitää merkitykseltään perustuslaillisenä. Kyseisen menettelyn tarkoituksena on siis kannustaa verovelvollisia noudattamaan ilmoitusvelvollisuuksiaan ja toimimaan avoimesti verohallintoa kohtaan, jotta kansalaiset noudattaisivat verolainsäädäntöä paremmin. Verohallinto toteaa myös, että kyseinen menettely ei ole seuraamus tai rangaistus vaan sillä pyritään ainoastaan veron määräämiseen maksettavaksi ja maksun saamiseen verosta.

Verohallinto vetoaa toiseksi siihen, että yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:stä ja verotusmenettelylain [L.]71 §:stä yhdessä luettuina ilmenee, että yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:ssä tarkoitettun vastikkeettomiin luovutuksiin sovellettavan veron verotettava tapahtuma on se, että verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädettyihin tieto- ja selvityspyyntöihin ei vastata tai vastataan riittämättömällä tavalla kyseisessä pykälässä säädettyissä määräajoissa, joten kun tässä asiassa tietopyyntö lähetettiin 19.12.2019 ja verohallinnon määräaika verotuksen uudelle käsittelylle alkoi 24.9.2020, verohallinnon verotusoikeus ei ollut vanhentunut tuona päivänä, kun otetaan huomioon verotusmenettelylain L.181-0 A §.

Lisäksi verohallinto toteaa, että kantajan mainitsemassa tuomiossa Euroopan unionin tuomioistuin piti unionin oikeuden vastaisena sitä, että säädettyyn mekanismiin ei sovellettu vanhentumisaikaa, ja sitä, että kyseisen mekanismin mukaiset seuraamukset ja sakot olivat suhteettomia verrattuna seuraamuksiin ja sakkoihin, joita määrättiin samankaltaisista rikkomuksista. Verohallinnon mukaan on niin, että yhtäältä yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1649 A, 1649 AA ja 1649 AB §:n mukaisten lakisääteisten velvollisuuksien laiminlyömiseen, jonka perusteella riidanalaista verotusmekanismia sovelletaan, sovelletaan vanhentumissääntöjä, ja toisaalta tässä asiassa on niin, että yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1649 A, 1649 AA ja 1649 AB §:n mukaisten lakisääteisten velvollisuuksien laiminlyömiseen perusteella ei määrätä seuraamuksia, sillä kyseisen mekanismin tarkoituksena on vain todeta veron peruste, eikä yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:n mukaiseen 60 prosentin verokannan soveltamiseen liitty rangaistusta viivästyskorkojen tai veronkorotusten muodossa. Näin ollen verohallinto katsoo, että ulkomaanvarojen verottamista koskevalla Ranskan mekanismilla taataan siis oikeudenmukainen tasapaino yhteisön oikeuden mukaisten velvollisuuksien noudattamisen ja

kansainvälisten veropetosten torjuntaa koskevan yleisen edun mukaisen tavoitteen välillä.

12 [– –]

13 [– –] [menettelyseikkoja]

PERUSTELUT

A) Euroopan unionin oikeus

14 Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa: ”*Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.*”

Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 65 artiklassa määrätään lisäksi seuraavaa:

”1. Mitä 63 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta:

a) soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella;

b) toteuttaa kaikki toimenpiteet, jotka ovat välttämättömiä, jotta estetään verotusta ja rahoituslaitosten toiminnan vakauden valvontaa koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkominen, taikka säätää pääomanliikkeitä koskevista ilmoitusmenettelyistä hallinnollisten tietojen tai tilastotietojen saamiseksi taikka toteuttaa toimenpiteitä, jotka ovat perusteltuja yleisen järjestyksen ja turvallisuuden kannalta.

3. Edellä 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet ja menettelyt eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka 63 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista.”

15 Euroopan unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuina pääomanliikkeiden rajoituksina pidetään jäsenvaltion toimenpiteitä, joilla aiheutetaan se, että kyseisessä jäsenvaltiossa asuvat sijoittavat ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia toisissa valtioissa, tai joilla estetään tällaiset sijoitukset tai rajoitetaan tällaisia sijoitusmahdollisuuksia (tuomio 26.9.2000, komissio v. Belgia, C-478/98, 18 kohta; tuomio 23.10.2007, komissio v. Saksa, C-112/05, 19 kohta ja tuomio 26.5.2016, NN (L) International, C-48/15, 44 kohta).

16 Euroopan komissio nosti 23.10.2019 Euroopan unionin tuomioistuimessa kanteen, jossa se vaati unionin tuomioistuinta toteamaan, että Espanjan kuningaskunta ei

ollut noudattanut jäsenyysvelvoitteitaan, koska se oli säätänyt seurauksia, joita sovellettiin ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevien tietojen antamista lomakkeella 720 koskevan velvollisuuden laiminlyönnin perusteella ja jotka olivat suhteettomia Espanjan lainsäädännön tavoitteeseen nähden.

Euroopan komissio väitti, että Espanjan kuningaskunnassa käyttöön otetussa järjestelmässä

– säädettiin, että ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevien tietojen antamista koskevan velvollisuuden laiminlyönnistä tai lomakkeen 720 toimittamisesta myöhässä seurasi, että kyseinen varallisuus luokiteltiin perusteettomiksi pääomatuloiksi, joiden osalta ei voitu vedota vanhentumiseen,

– säädettiin automaattisesti 150 prosentin suuruisen suhteellisen sakon soveltamisesta siinä tapauksessa, että ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevien tietojen antamista koskevaa velvollisuutta oli laiminlyöty tai lomake 720 oli toimitettu myöhässä, minkä lisäksi maksettavaksi oli määrättävä kiinteämääräisiä sakkoja, jotka olivat ankarampia kuin seuraamukset, joista säädettiin samankaltaisia rikkomuksia koskevissa yleisissä säännöissä.

17 Euroopan unionin tuomioistuin totesi 27.1.2022 antamassaan tuomiossa [komissio v. Espanja (Tietojenantovelvollisuus verotuksessa) (C-788/19, ECLI:EU:C:2022:55)] seuraavaa:

– verovalvonnan tehokkuuden turvaamisen tarve ja veropetosten ja veronkierron torjumisen tavoite kuuluvat niihin yleistä etua koskeviin pakottaviin syihin, joilla liikkumisvapauksien rajoitusten käyttöön ottaminen voidaan oikeuttaa (mm. tuomio 11.6.2009, X ja Passenheim-van Schoot, C-155/08 ja C-157/08, EU:C:2009:368, 45 ja 46 kohta ja tuomio 15.9.2011, Halley, C-132/10, EU:C:2011:586, 30 kohta),

– pääomien liikkuvuuden osalta, että Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 65 artiklan I kohdan b alakohdassa määrätään lisäksi, että Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklalla ei rajoiteta jäsenvaltioiden oikeutta toteuttaa kaikki toimenpiteet, jotka ovat välttämättömiä, jotta estetään muun muassa verotusta koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkominen,

– pelkästään se, että jäsenvaltiossa asuvalla verovelvollisella on omaisuutta tai oikeuksia jäsenvaltion alueen ulkopuolella, ei voi olla perusteena veropetosta ja veronkiertoa koskevalle yleiselle olettamalle (mm. tuomio 11.3.2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, EU:C:2004:138, 51 kohta ja tuomio 7.11.2013, K, C-322/11, EU:C:2013:716, 60 kohta), joten säännöksellä, jossa petollista menettelyä pidetään olettamana pelkästään siitä syystä, että siinä mainitut edellytykset täyttyvät, antamalla verovelvolliselle mahdollisuutta kumota kyseistä olettamaa, ylitetään lähtökohtaisesti se, mikä on tarpeen veropetosten ja veronkierron ehkäisemisen tavoitteen saavuttamiseksi (mm. tuomio 3.10.2013, Itecar, C-282/12, EU:C:2013:629, 37 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen),

- vaikka jäsenvaltioiden tehtävänä on, kun unioni ei ole yhdenmukaistanut lainsäädäntöjä, valita asianmukaisiksi katsomansa seuraamukset välitöntä verotusta koskevan kansallisen lainsäädännön mukaisten velvollisuuksien laiminlyönnistä, niiden on kuitenkin käytettävä toimivaltaansa unionin oikeuden ja sen yleisten periaatteiden ja näin ollen suhteellisuusperiaatteen mukaisesti (mm. tuomio 12.7.2001, Louloudakis, C-262/99, EU:C:2001:407, 67 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen),
 - oikeusvarmuuden perustavanlaatuinen vaatimus on lähtökohtaisesti esteenä sille, että viranomaiset voisivat rajoittamattoman ajan käyttää valtaansa lainvastaisen tilanteen lopettaakseen (ks. analogisesti kilpailuoikeuden alan tuomio 14.7.1972, Geigy v. komissio, 52/69, EU:C:1972:73, 21 kohta),
 - vaikka kansallinen lainsäätäjät voi ottaa käyttöön pidennetyn vanhentumisajan turvatakseen verovalvonnan tehokkuuden ja torjuakseen veropetokset ja veronkierron, jotka liittyvät ulkomaisten varojen salaamiseen, sillä edellytyksellä, ettei vanhentumisaika ylitä sitä, mikä on tarpeen asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi, kun otetaan huomioon erityisesti jäsenvaltioiden väliset tietojenvaihto- ja avunantomekanismit (ks. tuomio 11.6.2009, X ja Passenheim-van Schoot, C-155/08 ja C-157/08, EU:C:2009:368, 66, 72 ja 73 kohta), näin ei voi olla sellaisten mekanismien käyttöön ottamisen osalta, jotka käytännössä pidentävät rajattomasti ajanjaksoa, jonka kuluessa verotus voi tapahtua, tai jotka mahdollistavat jo saavutetun vanhentumisen peruuttamisen.
- 18 Siten Euroopan unionin tuomioistuin kehottaa noudattamaan suhteellisuusperiaatetta, kun on kyse yhtäältä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklassa määrätystä tarpeesta varmistaa pääomien vapaa liikkuvuus jäsenvaltioiden välillä ja jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä ja toisaalta tarpeesta varmistaa verovalvonnan tehokkuus sekä veropetosten ja veronkierron torjuntaa koskevasta tavoitteesta.
- 19 Euroopan unionin tuomioistuin katsoi käsiteltävänään olleessa asiassa seuraavaa:
- koska [Espanjan kuningaskunta] on säätänyt, että ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevan tietojenantovelvollisuuden noudattamatta jättäminen tai sen noudattaminen puutteellisesti tai myöhässä johtaa siihen, että näiden varojen arvoa vastaavia ilmoittamatta jätettyjä tuloja verotetaan perusteettomina pääomatuloina ilman, että käytännössä olisi mahdollista vedota vanhentumiseen;
 - koska se on liittänyt ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevan tietojenantovelvollisuuden noudattamatta jättämiseen tai sen noudattamiseen puutteellisesti tai myöhässä sakon, jonka suuruus on 150 prosenttia kyseisten omaisuuserien tai oikeuksien arvoa vastaavista summista lasketusta verosta ja joka voi olla päällekkäinen kiinteämääräisten sakkojen kanssa, ja

– koska se on liittänyt ulkomailla sijaitsevia omaisuuseriä ja oikeuksia koskevan tietojenantovelvollisuuden noudattamatta jättämiseen tai sen noudattamiseen puutteellisesti tai myöhässä kiinteämääräiset sakot, joiden määrä on ylimitoitettu verrattuna samankaltaisista rikkomuksista puhtaasti valtion sisäisessä asiayhteydessä määrättyihin seuraamuksiin ja joiden kokonaismäärälle ei ole asetettu ylärajaa,

Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklan ja Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan.

B) Kansallinen oikeus ja oikeuskäytäntö

- 20 Yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1649 A §:n toisessa momentissa säädetään, että luonnollisilla henkilöillä, yhdistyksillä ja yhtiömuodottomilla yhteisöillä, jotka asuvat Ranskassa tai ovat sijoittautuneet Ranskaan, on velvollisuus ilmoittaa veroilmoituksensa yhteydessä ulkomailla avattujen, ulkomailla olevien, ulkomailla käytettyjen tai ulkomailla suljettujen tiliensä viitetiedot.

Verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädetään, että kun yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1649 A §:n toisessa momentissa säädettyä velvollisuutta ei ole noudatettu vähintään kerran edellisen kymmenen vuoden aikana, verohallinto voi pyytää henkilökohtaisen verotustilanteen tutkinnasta riippumatta luonnollista henkilöä, jolla on kyseinen velvollisuus, toimittamaan kuudenkymmenen päivän kuluessa kaikki tiedot ja selvitykset tilillä tai henkivakuutuksessa olevien varojen alkuperästä ja saamistaavoista.

Jos henkilö vastaa riittämättömällä tavalla tieto- tai selvityspyyntöihin, verohallinto kehottaa häntä täydentämään vastaustaan kolmenkymmenen päivän kuluessa ja yksilöi, miten vastausta on täydennettävä.

Verotusmenettelylain L.71 §:ssä säädetään, että jos verotusmenettelylain L.23 C §:ssä tarkoitettuihin tieto- tai selvityspyyntöihin ei vastata tai jos niihin vastataan riittämättömällä tavalla kyseisessä pykälässä säädettyissä määräajoissa, henkilö määrätään viran puolesta suorittamaan veroa yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:ssä säädettyin edellytyksin; viimeksi mainitussa säännöksessä säädetään, että 1649 A §:n toisessa momentissa tarkoitettulla ulkomaisella tilillä tai 1649 AA §:ssä tarkoitettussa ulkomaisessa kapitalisaatiosopimuksessa tai vastaavasti sijoitettuina olevat varat, joiden alkuperää ja saamistaavaa ei ole näytetty toteen verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädettyssä menettelyssä, katsotaan, kunnes toisin todistetaan, vastikkeettomasti saaduksi omaisuudeksi, josta on maksettava verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädettyjen määräaikojen päättymispäivänä vastikkeettomiin luovutuksiin sovellettava vero korkeimman 777 §:ssä säädetyn taulukon 111 mukaisen verokannan, eli 60 prosentin, mukaisena, joka on verokanta, jota sovelletaan yli

neljännen asteen sukulaisten ja sellaisten henkilöiden välisiin lahjoihin, jotka eivät ole sukua toisilleen.

Veron määrä lasketaan suurimmasta verohallinnon tiedossa olevasta kyseisellä tilillä tai kyseisessä sopimuksessa olleiden varojen arvosta verotusmenettelylain L.23 C §:ssä tarkoitetun tieto- ja selvityspyynnön lähettämistä edeltävältä kymmeneltä vuodelta alennettuna niiden varojen arvolla, joiden alkuperä ja saamistapa on näytetty toteen.

Verotusmenettelylain L.181-0 A §:ssä säädetään, että poikkeuksena lain L.180 §:n ensimmäisessä momentissa ja L.181 §:ssä säädetystä verohallinnolla on oikeus käsitellä kyseisissä pykälissä mainittuja veroja ja muita maksuja uudelleen, kunnes on päättynyt kymmenes vuosi siitä vuodesta, jona tapahtui kyseisten verojen tai maksujen verotettava tapahtuma, kun verojen perusteena on yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1649 A, 1649 AA ja 1649 AB §:ssä tarkoitettu omaisuus tai oikeudet, ellei mahdollisuus panna kyseiseen omaisuuteen tai oikeuksiin liittyvät verot tai maksut maksuun ole ilmennyt riittävällä tavalla rekisteröidystä tai rekisteröitäväksi toimitetusta asiakirjasta tai merkittävän kiinteän omaisuuden veron osalta mainitun koodeksin 982 §:ssä tarkoitetusta ilmoituksesta ja sen liitteistä.

- 21 Cour de cassation (ylin yleinen tuomioistuin, Ranska) antoi 16.12.2020 tuomion, jossa sen kauppa-asioita käsittelevä jaosto totesi, että verotettava tapahtuma tapahtuu, kun verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädetty määräajat päättyvät, ja kyseisestä päivästä lasketaan kymmenvuotinen vanhentumisaika, josta säädetään verotusmenettelylain L.181-0 A §:ssä (Com., 16.12.2020, n° 18-16.801).
- 22 [– –]
- 23 [– –] [viittauksia kansalliseen oikeuskäytäntöön, joka koskee sitä, ovatko verotusmenettelylain L.23 C § ja yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 § yhdessä luettuina perustuslain mukaisia]

C) Ennakkoratkaisukysymykset, jotka on esitettävä, jotta asiassa voidaan antaa ratkaisu

- 24 Edellä esitetystä käy ilmi, että edellä mainittujen säännösten nojalla verovelvollinen voi kumota olettaman, jonka mukaan ulkomailla sijaitsevat varat, joista ei ole ilmoitettu edellytyksin, joiden vuoksi sovelletaan verotusmenettelylain L.23 C §:ssä tarkoitettua menettelyä, ja joiden alkuperää ja saamistapaa ei ole näytetty toteen, [ovat vastikkeettomana luovutuksena saatua omaisuutta, josta on suoritettava vastikkeettomiin luovutuksiin sovellettava vero korkeimman verokannan mukaisena], verohallinnon kanssa käydyssä kirjallisessa menettelyssä, ja että lisäksi sitä, miten verohallinto on arvioinut sille toimitettua näyttöä, valvoo tuomioistuin, jos verovelvollinen riitauttaa sen kanteella.

- 25 Lisäksi verotusmenettelylain L.23 C §:ssä ja yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 755 §:ssä säädetyn mekanismin tarkoituksena ei ole seuraamusten määrääminen verovelvolliselle, jonka verotusvaltio on Ranska, jolla on varoja ulkomailla ja joka on laiminlyönyt ilmoitusvelvollisuutensa, soveltamalla rankaisevaa verokantaa, vaan veron perusteen määrittäminen ja maksun saaminen verosta soveltamalla siihen – jos riidanalaisen varojen alkuperästä ja saamistavoista ei esitetä tyydyttävää näyttöä – korkeinta yleisesti sovellettavaa verokantaa, josta säädetään vastikkeettomien luovutusten verokantojen taulukossa.
- 26 Lisäksi riidanalaisen ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamukseksi on säädetty yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin 1736 §:n IV momentissa tai koodeksin 1766 §:ssä säädetyn sakon soveltaminen (kutakin ilmoittamatonta tiliä tai sijoitusta kohden 1 500 euron suuruinen sakko, jonka määrä korotetaan 10 000 euroon, jos tili sijaitsee valtiossa tai alueella, joka ei ole tehnyt Ranskan kanssa hallinnollista avunantoa veropetosten ja veronkierron torjumiseksi koskevaa sopimusta, jonka nojalla voidaan saada pankkitietoja).
- 27 Näiden eri seikkojen osalta Ranskassa säädettyyn mekanismiin ei liity samoja piirteitä, joita pidettiin unionin oikeuden vastaisina Espanjan kuningaskunnassa käyttöön otetussa järjestelmässä, josta Euroopan unionin tuomioistuin antoi 27.1.2022 tuomionsa [komissio v. Espanja (Tietojenantovelvollisuus verotuksessa) (C-788/19, ECLI:EU:C:2022:55)] Euroopan komission nostaman kanteen perusteella.
- 28 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin huomauttaa kuitenkin, että lainsäätäjä on säättänyt poikkeuksena yleisistä vanhentumisajoista sovellettavasta pidennetystä, kymmenvuotisesta vanhentumisajasta, jonka nojalla – vaikka se ei kestoja puolesta ylittäne sitä, mikä on välttämätöntä sille asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi – verohallinto voi kuitenkin, koska vanhentumisaika lasketaan siitä päivästä, jona verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädetty määräajat päättyvät, eli ajankohdasta, jolla ei ole yhteyttä ulkomailla sijaitsevien varojen saamisajankohtaan tai vuosiin, joina kyseisistä varoista olisi tavallisesti pitänyt suorittaa veroja, vaatia verovelvollista näyttämään toteen kyseisten varojen alkuperän ja saamistavan – mukaan lukien silloin, kun varoista on tullut henkilön omaisuutta yli kymmenen vuotta ennen verotusmenettelylain L.23 C §:ssä säädetyn menettelyn soveltamista eli ajanjaksolla, jolta veroa ei enää voida kantaa vanhentumisen vuoksi – ilman ajallisia rajoituksia.
- Kyseinen tuomioistuin pohtii siis, mitä seurauksia kyseisen mekanismin vanhentumisen estävällä vaikutuksella on Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklassa taatun pääomien vapaan liikkuvuuden kannalta, sellaisena kuin Euroopan unionin tuomioistuin on tulkinnut sitä erityisesti 27.1.2022 antamassaan tuomiossa [komissio v. Espanja (Tietojenantovelvollisuus verotuksessa) (C-788/19, ECLI:EU:C:2022:55)].
- 29 Näin ollen tribunal judiciaire de Nanterre esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

[– –] [ennakkoratkaisukysymysten teksti, toistetaan päätösosassa]

NÄILLÄ PERUSTEILLA

Tribunal judiciaire de Nanterre, [– –] [menettelyseikka]

Ottaen huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan,

Pyytää Euroopan unionin tuomioistuinta antamaan ennakkoratkaisun seuraavista kysymyksistä:

Kysymys nro 1: Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 63 artiklassa taattua pääomien vapaan liikkuvuuden periaatetta tulkittava siten, että se ei ole esteenä yleisistä verosäännöksistä annetun koodeksin (code général des impôts) 755 §:lle, jonka mukaan ulkomailla sijaitsevista varoista, joista ei ole annettu ilmoitusta edellytyksin, joiden vuoksi sovelletaan verotusmenettelylain (livre des procédures fiscales) L.23 C §:ssä tarkoitettua menettelyä, ja joiden alkuperää ja saamista ei ole näytetty toteen, on kannettava vero viran puolesta, kun tähän liittyy vanhentumisen estävä vaikutus, kun verovelvollinen osoittaa, että kyseisistä varoista on tullut hänen omaisuuttaan ajanjaksolla, jolta veroa ei enää voida kantaa vanhentumisen vuoksi?

Kysymys nro 2: Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko tästä pääteltävä, että kaikki oikaisumenettelyt, jotka perustuvat edellä mainittuihin säännöksiin, on kumottava, mukaan lukien silloin, kun verohallinnon tarkastamaan tapaukseen ei liity vanhentumisen estymistä?

[– –] [asian käsittelyn lykkääminen, menettelyseikkoja]