

Anonymiseret version

Oversættelse

C-141/24 – 1

Sag C-141/24

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

23. februar 2024

Forelæggende ret:

Tribunal judiciaire de Nanterre (Frankrig)

Afgørelse af:

10. januar 2024

Sagsøger:

TJ

Sagsøgt:

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

**TRIBUNAL
JUDICIAIRE DE
NANTERRE (retten i
første instans i
Nanterre, Frankrig)**

■

**PÔLE CIVIL
(afdelingen for civile
sager)**

Første afdeling

DOM AFSAGT DEN

SAGSØGER

TJ

[Udelades]

92100 BOULOGNE-BILLANCOURT

DA

10. januar 2024 [Udelades]

[Udelades]

SAGSØGT

**DIRECTION REGIONALE DES FINANCES
PUBLIQUES D'IDF ET DE PARIS**

[Udelades]

75075 PARIS CEDEX 02

[Udelades]

SAGSFREMSTILLING

- 1 Ved skrivelse af 19. december 2019 fremsendte Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris (det regionale direktorat for offentlige finanser i Ile-de-France og Paris) i henhold til artikel L.23 C i livre des procédures fiscales (skatteforvaltningsloven) en anmodning til TJ om oplysninger og dokumentation vedrørende aktiver, som han besad i udlandet på to bankkonti [udelades], der var åbnet i banken UBS i Luxembourg, for årene 2010-2014.

TJ svarede herpå ved skrivelse af 20. februar 2020, som indeholdt oplysninger om hans situation.

- 2 Ved skrivelse af 13. marts 2020 opfordrede Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris, som fandt, at dette svar var utilstrækkeligt, sagsøgeren til at fremkomme med de ønskede præciseringer inden for en frist på 30 dage fra modtagelsen af denne skrivelse [udelades] [detalje uden relevans].
- 3 Ved skrivelse af 5. oktober 2020 fremsatte Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris et forslag til berigtigelse om beskatning med 60% af et beløb på 1 147 856 EUR, som var det samlede og højeste beløb for de aktiver, som TJ besad på de to ovennævnte bankkonti i banken UBS Luxembourg mellem 2010 og 2014, helt nøjagtigt den 31. december 2010, i overensstemmelse med artikel 755 i code général des impôts (lov om skatter og afgifter).

Ved skrivelse af 13. oktober 2020 fremsendte TJ forskellige dokumenter og opgørelser fra banken UBS Luxembourg i et forsøg på at godtgøre, at de pågældende beløb var erhvervet i en periode, der var omfattet af forældelse.

- 4 I sit svar af 12. november 2020 fastholdt Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris den meddelte påmindelse, idet direktoratet fandt, at selv om de nævnte beløb eventuelt var erhvervet i en periode, der var omfattet af forældelse, skulle det godtgøres, hvor de kom fra.

Den 15. december 2020 blev de yderligere skatter og afgifter opkrævet med et beløb på 688 714 EUR i arveafgift af hovedstolen.

- 5 TJ indgav den 30. december 2020 en klage, som blev afslået ved skatte- og afgiftsmyndighedens afgørelse af 30. juni 2021.
- 6 Der blev udstedt et nyt betalingspålæg af 26. juli 2021 for det samme beløb i arveafgift af hovedstolen (688 714 EUR).
- 7 Den 9. august 2021 indstævnedes TJ ved stævningsmand Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris for tribunal judiciaire de Nanterre (retten i første instans i Nanterre) med påstand om annullation af afgørelsen om afslag på klagen af 30. juni 2021 og med henblik på fuld nedsættelse af den opkrævede arveafgift på 688 714 EUR samt af alle morarenter, tillæg og bøder.
- 8 **I henhold til TJ's seneste processkrift, der blev forkyndt for Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris den 10. oktober 2022, har han nedlagt følgende påstande:**

Principal

- at Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris' afgørelse af 30. juni 2021 om afslag på klagen annulleres.
- at der anordnes fuld nedsættelse af den opkrævede arveafgift på 688 714 EUR samt af alle morarenter, tillæg og bøder.

Subsidiært, såfremt der er tvivl om, hvorvidt skatteforvaltningslovens artikel L.23 C og artikel 755 i lov om skatter og afgifter er i overensstemmelse med EU-retten,

- [Udelades] [Anmodning om, at Den Europæiske Unions Domstol forelægges et præjudicielt spørgsmål, der er formuleret på samme måde som det første spørgsmål i domskonklusionen]
- at der anordnes foreløbig fuldbyrdelse.

Mere subsidiært, såfremt retten skulle godkende den omtvistede beskatning helt eller delvis,

- at den foreløbige fuldbyrdelse af afgørelsen, der følger af artikel 514-1 i code de procédure civile (den civile retsplejelov), afslås for at undgå, at sagsøgeren påføres alvorlig og uoprettelig skade, så længe det af ham rejste retlige spørgsmål ikke er blevet afgjort i sidste instans.

Under alle omstændigheder

- at Direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris tilpligtes at betale 10 000 EUR i henhold til artikel 700 i den civile retsplejelov og at betale samtlige sagsomkostninger.

- 9 TJ har gjort gældende, at skatte- og afgiftsmyndighedens afgørelse om afslag på hans klage udgør en tilsidesættelse af kapitalens frie bevægelighed, der er sikret

ved artikel 63, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, og alene af denne grund skal annulleres.

Til støtte for denne påstand har TJ henvist til en dom afsagt af Den Europæiske Unions Domstol den 27. januar 2022 (Domstolens dom af 27.1.2022, sag C-788/19), i hvilken det blev fastslået, at en spansk skattebestemmelse var i strid med kapitalens frie bevægelighed, hvilken bestemmelse efter hans opfattelse svarer til bestemmelserne i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C og artikel 755 i lov om skatter og afgifter, eftersom de *de facto* bevirker, at skatte- og afgiftsmyndighedens retsskridt vedrørende beløb, der besiddes på en bankkonto i udlandet, som ikke er indberettet, aldrig bliver omfattet af forældelse.

Han har således gjort gældende, at skatte- og afgiftsmyndighedens synspunkt, hvorefter aktiver, der er erhvervet mere end ti år forud for myndighedens udøvelse af sin kontrol, pålægges en »strafskat« på 60% med den begrundelse, at den dokumentation, der er fremlagt med hensyn til aktivernes oprindelse og de nærmere omstændigheder for deres erhvervelse, er utilstrækkelig, fører til, at myndigheden fritages for at skulle overholde den tiårige forældelsesfrist, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.181-0 A, som allerede fraviger den almindelige forældelsesfrist for afgifter med tre år regnet fra aktens registrering, mens hverken skatteforvaltningslovens artikel L.23 C eller artikel 755 i lov om skatter og afgifter foreskriver, at det specifikke beskatningstilfælde, der er omfattet af skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, er en undtagelse fra de nævnte forældelsesregler.

Endelig har han anført, at han i det konkrete tilfælde erhvervede de omhandlede aktiver for 30 år siden, da han boede i Georgien, og at det på nuværende tidspunkt er åbenbart umuligt at finde bankoplysninger om hans aktiviteter i Georgien før 1991, henset til dels den tid, der er forløbet siden de omhandlede forhold, dels det politiske og administrative kaos, som denne stat har oplevet siden Berlinmurens fald i 1989. Under disse omstændigheder svarer kravet om et bevis for, hvor de beløb, der blev erhvervet for mere end 30 år siden, kommer fra, efter hans opfattelse til en ren og skær fornægtelse af skatteyderens ret til forsvar.

TJ finder det derfor nødvendigt at forelægge Den Europæiske Unions Domstol et præjudicielt spørgsmål herom, såfremt retten måtte være i tvivl om, hvorvidt skatteforvaltningslovens artikel L.23 C og artikel 755 i lov om skatter og afgifter er i overensstemmelse med EU-retten.

10 I henhold til det seneste processkrift fra Direction régionale des finances publiques d’Ile-de-France et de Paris, der blev forkyndt for TJ den 3. februar 2023, har direktoratet nedlagt følgende påstande:

- Alle TJ’s påstande afvises.
- De yderligere skatter og afgifter opretholdes.
- Afgørelsen om afslag af 30. juni 2021 stadfæstes.

- TJ tilpligtes at betale alle sagsomkostninger.
- 11 Skatte- og afgiftsmyndigheden har for det første anført, at den procedure, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, er et led i formålet om at bekæmpe skattesvig, et formål af almen interesse, som Conseil constitutionnel (forfatningsråd) har anerkendt som havende forfatningsmæssig værdi. Den tilskynder således skatteyderne til at overholde deres angivelsesforpligtelser og til at udvise gennemsigtighed over for myndigheden med henblik på at bidrage til at forbedre skatteydernes moral. Den præciserer ligeledes, at denne procedure ikke udgør en sanktion eller straf, men alene har til formål at påligne og afvikle en skat eller afgift.

Den har for det andet gjort gældende, at det fremgår af artikel 755 i lov om skatter og afgifter, sammenholdt med bestemmelserne i skatteforvaltningslovens artikel 71, at den udløsende begivenhed for den afgift på vederlagsfrie overdragelser, der er omhandlet i den førstnævnte lov, er manglende eller utilstrækkelig besvarelse af de anmodninger om oplysninger eller dokumentation, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, inden for de i samme artikel fastsatte frister, således at myndighedens retsskridt i den foreliggende sag – idet anmodningen om oplysninger blev indgivet den 19. december 2019, og myndighedens inddrivelsesperiode begyndte den 24. september 2020 – ikke var omfattet af forældelse på denne dato i henhold til skatteforvaltningslovens artikel L.181-0 A.

Endelig har myndigheden anført, at Den Europæiske Unions Domstol i den dom, som sagsøgeren har henvist til, sanktionerede den manglende forældelse, der var en følge af den fastsatte ordning, og den omstændighed, at sanktionerne og bøderne ikke stod i rimeligt forhold til dem, der var fastsat for lignende overtrædelser. Ifølge myndigheden gælder det for det første, at en misligholdelse af de retlige forpligtelser i henhold til artikel 1649 A, 1649 AA og 1649 AB i lov om skatter og afgifter, som medfører, at den omtvistede beskatningsordning gennemføres, er underlagt forældelsesregler, og for det andet, at en misligholdelse af de retlige forpligtelser i henhold til artikel 1649 A, 1649 AA et 1649 AB i lov om skatter og afgifter ikke i den foreliggende sag giver anledning til nogen sanktion, eftersom den fastsatte ordning alene har til formål at fastsætte beskatningsgrundlaget, mens den beskatning på 60%, der foretages i henhold til artikel 755 i lov om skatter og afgifter, hverken kan pålægges morarenter eller skattemæssige sanktioner. Myndigheden har heraf udledt, at den franske ordning for beskatning af aktiver i udlandet således sikrer en rimelig balance mellem overholdelsen af de forpligtelser, der er fastsat i fællesskabsretten, og formålet af almen interesse om bekæmpelse af international skattesvig.

- 12 [Udelades]
- 13 [Udelades] [præciseringer vedrørende proceduren]

BEGRUNDELSE

A) Anførte EU-retlige forskrifter

- 14 Artikel 63, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde lyder som følger: *»Inden for rammerne af bestemmelserne i dette kapitel er alle restriktioner for kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne indbyrdes og mellem medlemsstaterne og tredjelande forbudt.«*

Derudover bestemmer artikel 65 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde:

»1. Bestemmelserne i artikel 63 griber ikke ind i medlemsstaternes ret til:

a) at anvende de relevante bestemmelser i deres skatte Lovgivning, som son drer imellem skatteydere, hvis situation er forskellig med hensyn til deres bopælssted eller med hensyn til det sted, hvor deres kapital er investeret

b) at træffe de nødvendige foranstaltninger for at hindre overtrædelser af deres nationale ret og forskrifter, især på skatte- og afgiftsområdet og i forbindelse med tilsynet med finansielle institutioner, eller til af administrative eller statistiske hensyn at fastlægge procedurer for anmeldelse af kapitalbevægelser eller til at træffe foranstaltninger, der er begrundet i hensynet til den offentlige orden eller den offentlige sikkerhed. [...]

3. De foranstaltninger og fremgangsmåder, der er nævnt i stk. 1 og 2, må ikke udgøre et middel til vilkårlig forskelsbehandling eller en skjult begrænsning af den frie bevægelighed for kapital og betalinger, som defineret i artikel 63.«

- 15 Det følger af Den Europæiske Unions Domstols faste praksis, at det udgør restriktioner for kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, at en medlemsstat træffer foranstaltninger, som kan afholde medlemsstatens investorer fra at foretage investeringer i andre medlemsstater eller forhindre eller begrænse deres muligheder herfor (Domstolens dom af 26.9.2000, Kommissionen mod Belgien, C-478/98, præmis 18, af 23.10.2007, Kommissionen mod Tyskland, C-112/05, præmis 19, og af 26.5.2016, NN (L) International, C-48/15, præmis 44).
- 16 Den 23. oktober 2019 anlagde Europa-Kommissionen sag ved Den Europæiske Unions Domstol med påstand om, at det blev fastslået, at Kongeriget Spanien havde tilsidesat sine forpligtelser, idet det havde fastsat konsekvenser af den manglende overholdelse af en forpligtelse til at angive formuegoder eller rettigheder i udlandet ved hjælp af en »formular 720«, der var uforholdsmæssige i forhold til det formål, der forfulgtes med den spanske lovgivning.

Europa-Kommissionen gjorde gældende, at den ordning, der var indført i Kongeriget Spanien:

- fastsatte, at den manglende opfyldelse af oplysningsforpligtelsen vedrørende formuegoder og rettigheder i udlandet eller den for sene indgivelse af »formular

720« indebar, at disse aktiver blev kvalificeret som »ubegrundet kapitalgevinst« uden mulighed for at påberåbe sig forældelse

– automatisk pålagde en forholdsmæssigt fastsat bøde på 150% ved manglende opfyldelse af oplysningsforpligtelsen vedrørende formuegoder og rettigheder i udlandet eller for sen indgivelse af »formular 720« ud over faste bøder, der var strengere end de sanktioner, der var fastsat i den almindelige sanktionsordning for tilsvarende forseelser.

17 I sin dom af 27. januar 2022 (Domstolens dom af 27.1.2022, sag C-788/19) mindede Den Europæiske Unions Domstol om, at:

– behovet for at sikre en effektiv skattekontrol og målet om at bekæmpe skattesvig og - unddragelse er blandt de tvingende almene hensyn, der kan begrunde indførelsen af en restriktion for de frie bevægeligheder (bl.a. Domstolens dom af 11.6.2009, X og Passenheim-van Schoot, C-155/08 og C-157/08, præmis 45 og 46, og af 15.9.2011, Halley, C-132/10, præmis 30)

– hvad angår kapitalbevægelserne bestemmer artikel 65, stk. 1, litra b), i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde desuden, at artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde ikke griber ind i medlemsstaternes ret til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at hindre overtrædelser af deres nationale ret og forskrifter, især på skatte- og afgiftsområdet

– den omstændighed i sig selv, at en hjemmehørende skattepligtig besidder formuegoder eller rettigheder uden for en medlemsstats område, ikke kan danne grundlag for en generel formodning for, at der er tale om skattesvig og - unddragelse (bl.a. Domstolens dom af 11.3.2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, præmis 51, af 7.11.2013, K, C-322/11, præmis 60), således at en ordning, der forudsætter, at der foreligger en svigagtig adfærd, alene med den begrundelse, at de heri fastsatte betingelser er opfyldt, uden at den skattepligtige gives nogen mulighed for at afkræfte denne formodning, principielt går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målet om bekæmpelse af skattesvig og - unddragelse (bl.a. Domstolens dom af 3.10.2013, Itelcar, C-282/12, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis)

– selv om det tilkommer medlemsstaterne, så længe der ikke er gennemført nogen EU-retlig harmonisering, at træffe bestemmelser om de sanktioner, som de finder rimelige ved overtrædelse af de forpligtelser, der er fastsat i deres nationale lovgivning på området for direkte beskatning, skal medlemsstaterne dog udøve deres beføjelser på dette område under iagttagelse af EU-retten og dennes almindelige grundsætninger og dermed under iagttagelse af proportionalitetsprincippet (bl.a. Domstolens dom af 12.7.2001, Louloudakis, C-262/99, præmis 67 og den deri nævnte retspraksis)

– det grundlæggende krav om retssikkerhed principielt hindrer, at de offentlige myndigheder i det uendelige kan gøre brug af deres beføjelser til at bringe en

ulovlig situation til ophør (jf. analogt på konkurrenceområdet dom af 14.7.1972, Geigy mod Kommissionen, 52/69, præmis 21)

– selv om den nationale lovgiver kan indføre en forlænget forældelsesfrist med det formål at sikre en effektiv skattekontrol og at bekæmpe skattesvig og -unddragelse i forbindelse med aktiver i udlandet, på betingelse af, at fristens længde ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål, bl.a. henset til mekanismerne til udveksling af oplysninger og administrativ bistand mellem medlemsstaterne (jf. dom af 11.6.2009, X og Passenheim-van Schoot, C-155/08 og C-157/08, EU:C:2009:368, præmis 66, 72 og 73), gælder det samme ikke for indførelsen af mekanismer, der i praksis indebærer, at den periode, hvori der kan finde beskatning sted, forlænges på ubestemt tid, eller som gør det muligt at ændre en forældelsesfrist, der allerede er udløbet.

18 Den Europæiske Unions Domstol opfordrer således til, at der overholdes et princip om proportionalitet mellem behovet for at sikre frie kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne indbyrdes og mellem medlemsstaterne og tredjelande som fastsat i artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde og behovet for at sikre en effektiv skattekontrol og målet om at bekæmpe skattesvig og -unddragelse.

19 I den omhandlede sag fastslog Den Europæiske Unions Domstol, at Kongeriget Spanien havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde og EØS-aftalens artikel 40, idet det:

– havde fastsat, at den manglende overholdelse eller den ufuldstændige eller for sene opfyldelse af oplysningsforpligtelsen vedrørende formuegoder og rettigheder, der befandt sig i udlandet, medførte beskatning af ikke-indberettede indtægter svarende til værdien af disse aktiver som »ubegrundet kapitalgevinst«, uden mulighed for i praksis at kunne opnå forældelse

– havde fastsat, at der for den manglende overholdelse eller den ufuldstændige eller for sene opfyldelse af oplysningsforpligtelsen vedrørende formuegoder og rettigheder, der befandt sig i udlandet, blev pålagt en forholdsmæssigt fastsat bøde på 150% af den skat, der blev beregnet af de beløb, der svarede til værdien af disse formuegoder eller rettigheder, og som kunne kumuleres med faste bøder, og

– havde fastsat, at der for den manglende overholdelse eller den ufuldstændige eller for sene opfyldelse af oplysningsforpligtelsen vedrørende formuegoder og rettigheder, der befandt sig i udlandet, blev pålagt faste bøder, hvis beløb ikke stod i et rimeligt forhold til de sanktioner, der var fastsat for lignende overtrædelser i en rent national situation, og hvis samlede beløb ikke havde et fastsat loft.

B) Anførte nationale forskrifter og retspraksis

- 20 I henhold til artikel 1649 A, stk. 2, i lov om skatter og afgifter skal fysiske personer, foreninger og selskaber uden handelsmålsætning, som har bopæl eller hjemsted i Frankrig, samtidig med deres selvangivelse eller resultatopgørelse angive oplysninger om konti, der er åbnet, besiddes, anvendes eller er lukket i udlandet.

Skatteforvaltningslovens artikel L.23 C bestemmer, at når forpligtelsen i henhold til artikel 1649 A, stk. 2, i lov om skatter og afgifter er blevet tilsidesat mindst én gang inden for de foregående 10 år, kan myndigheden, uafhængigt af en undersøgelse af den personlige skattemæssige situation, anmode den fysiske person, der er underlagt denne forpligtelse, om inden for en frist på 60 dage at fremlægge alle oplysninger eller enhver dokumentation vedrørende oprindelsen af og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen af de aktiver, der står på kontoen eller livsforsikringskontrakten.

Når den pågældendes besvarelse af anmodningerne om oplysninger eller dokumentation er utilstrækkelig, sender myndigheden vedkommende en opfordring om at supplere sin besvarelse inden for en frist på 30 dage med angivelse af de supplerende svar, som myndigheden ønsker.

I henhold til skatteforvaltningslovens artikel L.71 beskattes den pågældende, såfremt de anmodninger om oplysninger eller dokumentation, der er omhandlet i artikel L.23 C, ikke besvares eller besvares utilstrækkeligt inden for de i samme artikel fastsatte frister, ex officio på de betingelser, der er fastsat i artikel 755 i lov om skatter og afgifter, som bestemmer, at de aktiver, der står på en konto i udlandet, som omhandlet i artikel 1649 A, stk. 2, eller på en kapitaliseringskontrakt, eller tilsvarende kapitalanbringelser i udlandet som omhandlet i artikel 1649 AA, for hvilke oprindelsen og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen ikke er blevet godtgjort inden for rammerne af den procedure, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, anses for, indtil det modsatte er bevist, at udgøre en formue, der er erhvervet vederlagsfrit, og som på datoen for udløbet af de frister, der er fastsat i samme artikel L.23 C, pålægges afgiften på vederlagsfrie overdragelser med den højeste sats, der er anført i tabel 111 i artikel 777, dvs. den sats på 60%, der finder anvendelse på gaver mellem slægtninge ud over fjerde slægtled og mellem personer, der ikke er beslægtet.

Denne afgift beregnes på grundlag af den af myndigheden højeste kendte værdi af de aktiver, der har stået på kontoen eller kontrakten i løbet af de ti år, der går forud for fremsendelsen af den anmodning om oplysninger eller dokumentation, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, minus værdien af de aktiver, for hvilke oprindelsen og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen er blevet dokumenteret.

Skatteforvaltningslovens artikel L.181-0 A bestemmer, at uanset artikel L.180, stk. 1, og artikel L.181 kan myndighedens ret til inddrivelse af de deri nævnte skatter og afgifter udøves indtil udløbet af det tiende år, der følger efter det år, hvor den udløsende begivenhed for disse skatter eller afgifter er indtrådt, når de pålignes formuegoder eller rettigheder som nævnt i artikel 1649 A, 1649 AA og 1649 AB i lov om skatter og afgifter, medmindre inddriveligheden af skatter eller afgifter vedrørende tilsvarende formuegoder eller rettigheder i tilstrækkelig grad er angivet i det dokument, der blev registreret eller fremlagt i forbindelse med formaliteterne, eller, for så vidt angår formueskat på fast ejendom, i den angivelse og de bilag, der er nævnt i samme lovs artikel 982.

- 21 I sin dom af 16. december 2020 præciserede chambre commerciale (afdelingen for handelssager) ved Cour de cassation (kassationsdomstol), at den afgiftsudløsende begivenhed svarer til datoen for udløbet af de frister, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, og udgør begyndelsestidspunktet for den tiårige forældelsesfrist, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.181-0 A (Com., 16.12.2020, nr. 18-16 801).
- 22 [Udelades]
- 23 [Udelades] [national retspraksis vedrørende forfatningsmæssigheden af skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, sammenholdt med artikel 755 i lov om skatter og afgifter]

C) De præjudicielle spørgsmål, der er nødvendige for tvistens afgørelse

- 24 Det fremgår af det ovenstående, at ovennævnte bestemmelser gør det muligt for skatteyderen at afkræfte formodningen om, at aktiver, der besiddes i udlandet, og som ikke er blevet indberettet i henhold til betingelserne i den procedure, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, og for hvilke oprindelsen og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen ikke er blevet godtgjort, efter en procedure med udvekslinger med skatte- og afgiftsmyndigheden, [udgør en formue, der er erhvervet vederlagsfrit, og som skal pålægges afgiften på vederlagsfrie overdragelser med den højeste sats,] og at myndighedens vurdering af de beviser, som den har fået forelagt, desuden er undergivet domstolskontrol i tilfælde af skatteyderens anfægtelse heraf.
- 25 Den ordning, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C og artikel 755 i lov om skatter og afgifter, har i øvrigt ikke til formål at sanktionere en skatteyder, der er skattemæssigt hjemmehørende i Frankrig og besidder aktiver i udlandet, og som har misligholdt sin angivelsesforpligtelse, ved at anvende en strafsats, men at fastsætte beskatningsgrundlaget og afvikle skatten ved anvendelse af den højeste normalsats i tariffen for afgifter på vederlagsfrie overdragelser, når den fremlagte dokumentation for oprindelsen af og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen af de omtvistede aktiver er utilstrækkelig.

- 26 Desuden sanktioneres en misligholdelse af den omtvistede angivelsesforpligtelse med pålæggelse af den bøde, der er fastsat i artikel 1736, nr. IV, i lov om skatter og afgifter eller i samme lovs artikel 1766 (bøde på 1 500 EUR pr. konto eller ikke-indberettet udbetaling, som stiger til 10 000 EUR, hvis kontoen er oprettet i en stat eller på et territorium, der ikke har indgået en aftale med Frankrig om administrativ bistand til bekæmpelse af skattesvig og -unddragelse, som giver adgang til bankoplysninger).
- 27 På disse forskellige punkter er den franske ordning ikke berørt af klagepunkterne mod den ordning i Kongeriget Spanien, der var genstand for Den Europæiske Unions Domstols dom af 27. januar 2022 (Domstolens dom af 27.1.2022, sag C-788/19), ved hvilken Europa-Kommissionen havde anlagt sag.
- 28 Den forelæggende ret har imidlertid anført, at lovgiver har indført en forlænget forældelsesfrist på ti år, som er en undtagelse fra de almindelige regler, og som, selv om den ikke på grund af sin længde synes at gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå de mål, som lovgiver har fastsat, imidlertid gør det muligt for myndigheden – for så vidt som den tager udgangspunkt i datoen for udløbet af de frister, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, med andre ord et udgangspunkt, som ikke korrelerer med datoen for erhvervelsen af de aktiver, der besiddes i udlandet, og de år, for hvilke skatten af disse beløb normalt skulle betales – at anmode skatteyderen om at godtgøre oprindelsen af og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen af de nævnte aktiver, herunder når de er indgået i skatteyderens formue mere end ti år forud for iværksættelsen af den procedure, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, dvs. i en periode, der er omfattet af forældelse og uden tidsmæssig begrænsning.

Den forelæggende ret ønsker således oplyst, hvilke konsekvenser den virkning, hvorefter der ikke kan indtræde forældelse, der er indført ved denne ordning, har for princippet om kapitalens frie bevægelighed, som er sikret ved artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, som fortolket af Den Europæiske Unions Domstol, bl.a. i dom af 27. januar 2022 (Domstolens dom af 27.1.2022, sag C-788/19).

- 29 Retten skal derfor forelægge Den Europæiske Unions Domstol følgende spørgsmål:

[Udelades] [spørgsmålenes tekst som gengivet i domskonklusionen]

PÅ DETTE GRUNDLAG

anmoder retten [udelades] [præcisering vedrørende proceduren],

under henvisning til artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde,

Den Europæiske Unions Domstol om at træffe afgørelse om følgende præjudicielle spørgsmål:

»**Spørgsmål nr. 1:** Skal princippet om kapitalens frie bevægelighed, der er sikret ved artikel 63 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, fortolkes således, at det tillader beskatning ex officio i henhold til artikel 755 i lov om skatter og afgifter af aktiver, der besiddes i udlandet, og som ikke er blevet indberettet i henhold til betingelserne i den procedure, der er fastsat i skatteforvaltningslovens artikel L.23 C, og for hvilke oprindelsen og de nærmere omstændigheder for erhvervelsen ikke er blevet godtgjort, selv om det medfører, at der ikke kan indtræde forældelse, når skatteyderen godtgør, at disse aktiver er indgået i den pågældendes formue i en periode, der er omfattet af forældelse?

Spørgsmål nr. 2: Såfremt dette spørgsmål besvares benægtende, skal det da deraf udledes, at enhver berigtigelsesprocedure på grundlag af de ovennævnte bestemmelser skal annulleres, også selv om der i den sag, der er undergivet skatte- og afgiftsmyndighedens kontrol, ikke består nogen virkning, hvorefter der ikke kan indtræde forældelse?«

[Udelades] [det besluttet at udsætte sagen, præciseringer vedrørende proceduren]