DOMSTOLENS DOM
2. august 1993 *

I sag C-276/91,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Johannes Føns Buhl, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg hos Nicola Annecchino, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Wagner-Centret, Kirchberg,

sagsøger,

mod

Den Franske Republik ved sous-directeur Philippe Pouzoulet, Udenrigsministeriets direction des affaires juridiques, og secrétaire des affaires étrangères Jean-Louis Falconi, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg på Den Franske Ambassade, 9, boulevard du Prince Henri,

sagsøgt,

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til artikel 95 i traktaten om oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, ved administrativt eller ved lov at indføre og anvende bestemmelser, jf. artikel 414 i den franske toldlov, hvorefter overtrædelser af reglerne om merværdiafgift i forbindelse med indførsel fra en anden medlemsstat medfører strengere sanktioner end dem, der er fastsat for tilsvarende overtrædelser vedrørende transaktioner, der foretages inden for landets grænser,

har

DOMSTOLEN

sammensat af afdelingsformanden, G.C. Rodríguez Iglesias, som fungerende præsident, afdelingsformændene M. Zuleeg og J.L. Murray samt dommerne G.F. Mancini, R. Joliet, F.A. Schockweiler, J.C. Moitinho de Almeida, F. Grévisse og D.A.O. Edward,

* Processprog: fransk.

generaladvokat: C.O. Lenz
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 13. januar 1993,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 17. februar 1993,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 25. oktober 1991 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EØF-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til traktatens artikel 95, ved administrativt eller ved lov at indføre og anvende bestemmelser, jf. artikel 414 i den franske toldlov, hvorefter overtrædelser af reglerne om merværdiafgift i forbindelse med indførsel fra en anden medlemsstat medfører strengere sanktioner end dem, der er fastsat for tilsvarende overtrædelser vedrørende transaktioner, der foretages inden for landets grænser.

2 Den franske lovgivning foreskriver to sanktionsordninger for overtrædelse af momslovgivningen. Den første, der gælder for overtrædelser begået i forbindelse med transaktioner inden for landets grænser, omfatter afgiftsmæssige sanktioner og straffebestemmelser. Den anden, der vedrører overtrædelser begået i forbindelse med indførsel af visse varer til fransk område, omfatter alene straffebestemmelser.

3 I tilfælde af overtrædelser i forbindelse med indenlandske transaktioner fastsættes der i artikel 2, stk. 2, i lov nr. 87-502 af 8. juli 1987 om ændring af behandlingen af

skatte- og toldsager (JORF af 9.7.1987, s. 7470, herefter benævnt »lov af 8. juli 1987«) en afgiftsmæssig sanktion, der består i en forhøjelse med 10% af det skyldige beløb, som forhøjes til 40% efter første påkrav og til 80% efter andet påkrav. Artikel 1741 og artikel 1750 i code général des impôts foreskriver yderligere strafferetlige sanktioner, nemlig en bøde fra 5 000 FF til 250 000 FF, fængsel fra et til fem år og i givet fald frakendelse af førerretten i en periode på indtil tre år.

4 For overtrædelser i forbindelse med indførsel af højtbeskattede varer, hvilket på tidspunktet for sagens faktiske omstændigheder var tilfældet med biler, for hvilke der gjaldt en momssats på til 33,33%, er der ved artikel 414 i toldloven fastsat strafferetlige sanktioner, nemlig en bøde på mellem en og to gange værdien af den genstand, med hensyn til hvilken besvigelsen er begået, beslaglæggelse af genstanden og fængsel i indtil tre år. I øvrigt kan disse lovovertrædelser i medfør af artikel 2, nr. II, i lov af 8. juli 1987 afgøres ved vedtagelse af en bøde på 5% af den unddragne merværdiafgift for hver måneds forsinkelse, når afgiften betales med en forsinkelse fra tre til seksten måneder, og 80%, når afgiften betales med over seksten måneders forsinkelse.

5 Denne sag er blevet anlagt som følge af en tvist mellem Y. Patron, der er belgisk statsborger, og det franske toldvæsen. Sidstnævnte havde rejst sag mod Y. Patron i anledning af, at hun i Frankrig havde brugt sin personbil, der er indregistreret i Belgien, uden at have betalt merværdiafgift, selv om hun ifølge toldvæsenet havde sædvanlig opholdssted i Frankrig. Efter at Y. Patron havde nægtet at betale den pålagte bøde, blev hun til slut idømt en toldbøde for indførsel uden toldangivelse af en bil, som blev fastsat til 22 000 FF under hensyntagen til de mange formildende omstændigheder, hun kunne anføre, ligesom bilen blev beslaglagt.

6 Ved skrivelse af 27. april 1989 meddelte Kommissionen den franske regering, at den anså de i artikel 414 i toldloven fastsatte sanktioner for stridende mod bestemmelserne i traktatens artikel 95 på to punkter. For det første var de strengere end de sanktioner, der var fastsat for overtrædelser i forbindelse med transaktioner inden for landets grænser, og denne forskel stod ikke i et rimeligt forhold til forskellen mellem de to grupper af overtrædelser (jf. dom af 25.2.1988, sag 299/86, Drexl, Sml. s. 1213). For det andet tager disse sanktioner ikke hensyn til residualværdien af den moms, der er betalt i udførselsmedlemsstaten, hvilket strider mod

det princip, der er knæsat af Domstolen i dens dom af 5. maj 1982 (sag 15/81, Schul, Sml. s. 1409) og 21. maj 1985 (sag 47/84, Schul, Sml. s. 1491).

7 Da Kommissionen ikke havde modtaget noget svar fra den franske regering, fremsatte den den 26. juli 1980 en begrundet udtalelse, hvori den fastholdt de klagepunkter, der var indeholdt i dens åbningsskrivelse, og anmodede den franske regering om at træffe de nødvendige foranstaltninger til efterkommelse af udtalelsen inden for en frist af to måneder.

8 Denne anmodning blev heller ikke besvaret. Kommissionen har herefter anlagt traktatbrudssag ved stævning af 25. oktober 1991.

9 Hvad nærmere angår den i sagen omhandlede nationale lovgivning, retsforhandlingernes forløb samt parternes anbringender og argumenter henvises til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

10 Hvad angår affattelsen af i stævningen bemærkes det, at sagens genstand i det væsentlige er at få fastslået, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til traktatens artikel 95, ved i medfør af den franske toldlovs artikel 414 at indføre og anvende en ordning, hvorefter overtrædelser af reglerne om merværdiafgift i forbindelse med indførsel medfører strengere sanktioner end efter den ordning, som gælder for tilsvarende overtrædelser vedrørende transaktioner, der foretages inden for landets grænser.

11 Den franske regering har indledningsvis gjort gældende, at den harmonisering af momssatserne, som er besluttet på fællesskabsplan, efter at de i sagen omhandlede begivenheder har fundet sted, har medført bortfald af kategorien af højtbeskattede varer i medfør af toldlovens artikel 414. Den har i denne henseende henvist til

artikel 11 i lov nr. 91-716 af 26. juli 1991, hvorved den forhøjede momssats endeligt afskaffes fra den 1. januar 1993.

12 Hertil skal blot bemærkes, at ifølge fast praksis er genstanden for en sag, som Kommissionen har anlagt i henhold til artikel 169, fastsat i Kommissionens begrundede udtalelse, og at der selv i tilfælde, hvor manglen fjernes efter den frist, der er fastsat i samme artikels stk. 2, stadig er knyttet interesse til sagens forfølgning (dom af 7.2.1973, sag 39/72, Kommissionen mod Den Italienske Republik, Sml. s. 101, præmis 9).

13 Over for Kommissionens klagepunkt vedrørende sanktionernes uforholdsmæssige karakter har den franske regering dernæst gjort gældende, at medlemsstaterne i medfør af traktatens artikel 95, således som denne er blevet fortolket i ovennævnte dom i Drexl-sagen, ikke er forpligtet til at fastsætte de samme sanktionsordninger for overtrædelser af reglerne om merværdiafgift ved indførsel af varer som for overtrædelser af reglerne om merværdiafgift ved transaktioner inden for landets grænser. I den foreliggende sag var sanktionerne for sidstnævnte overtrædelser mindre strenge end sanktionerne for overtrædelse af reglerne om merværdiafgift ved indførsel af varer, fordi de er lettere at opdage på grund af de forpligtelser, som påhviler de afgiftspligtige. Inden for rammerne af den indenlandske ordning skal sælgeren af et køretøj nemlig udfærdige en række dokumenter, som sætter afgiftsmyndighederne i stand til at opdage besvigelsen, mens overskridelsen af grænsen inden for rammerne af momsordningen ved indførsel er den eneste lejlighed, hvorved besvigelsen kan opdages, og gerningsmanden identificeres.

14 Det bemærkes, at medlemsstaterne ikke er forpligtet til at fastsætte de samme ordninger for de to kategorier af lovovertrædelser, idet de ikke kan afsløres med samme lethed.

15 Men som Domstolen har udtalt i ovennævnte dom i Drexl-sagen, kan den større eller mindre vanskelighed ved at afsløre en overtrædelse ikke begrunde, at de sanktioner, der bringes i anvendelse over for de to grupper af overtrædelser, står i åbenbart misforhold til hinanden.

16 Det skal derfor efterprøves, om der i denne sag foreligger et åbenbart misforhold.

17 I denne henseende har den franske regering gjort gældende, at de strafferetlige sanktioner, der er fastsat ved artikel 1741 og 1750 i code général des impôts for overtrædelser af reglerne om merværdiafgift ved transaktioner inden for landets grænser, er sammenlignelige med de strafferetlige sanktioner, der er fastsat ved artikel 414 i toldloven for overtrædelse af reglerne om merværdiafgift ved indførsel.

18 Denne argumentation kan ikke tiltrædes.

19 Undladelsen af at angive en vare og betale den merværdiafgift, der påhviler denne, er som sådan, uden at der kræves bevis for svig, gjort til en strafbar lovovertrædelse, som i medfør af artikel 414 i toldloven straffes med bøde mellem en og to gange varens værdi, beslaglæggelse af køretøjet og fængsel i indtil tre år. Denne bestemmelse gælder nemlig »enhver form for indførsel ... uden angivelse«.

20 Derimod medfører den blotte undladelse af at angive en afgiftspligtig transaktion inden for landets grænser alene betaling af morarenter og en forhøjelse på 10% af den skyldige afgift, 40% efter det første påkrav og 80% efter det andet påkrav. Kun når den nationale myndighed beviser, at lovovertræderen har handlet svigagtigt, foreligger der en strafbar lovovertrædelse, der straffes med bøde fra 5 000 FF til 250 000 FF, fængsel fra et til fem år og i givet fald frakendelse af førerretten i en periode på højst tre år i medfør af artikel 1741 og 1750 i code général des impôts.

21 De strafferetlige sanktioner udløses derfor lettere i tilfælde af overtrædelse af reglerne om merværdiafgift ved indførsel end i tilfælde af overtrædelser af reglerne om merværdiafgift ved transaktioner inden for landets grænser.

22 Man må derfor sammenligne de strafferetlige sanktioner, der er fastsat ved artikel 414 i toldloven, hvorefter der ikke kræves svig, med de afgiftsretlige sanktioner, der er fastsat ved lov af 8. juli 1987, som heller ikke kræver svig.

23 Af denne sammenligning fremgår det, at retsfølgen beslaglæggelse af den genstand med hensyn til hvilken overtrædelsen er begået, ikke er foreskrevet for den tilsvarende indenlandske overtrædelse. Yderligere andrager den bøde, som automatisk idømmes samtidig med beslaglæggelsen, mellem en og to gange den ikke angivne genstands værdi, mens den for så vidt angår den tilsvarende indenlandske overtrædelse er forholdsmæssigt afpasset efter den unddragne afgift. Der er således tale om et åbenbart misforhold i strengheden af de sanktioner, som gælder for overtrædelser af reglerne om merværdiafgift ved indførsel på den ene side og overtrædelse af reglerne om merværdiafgift i den interne ordning på den anden side.

24 Den franske regering har vedrørende dette klagepunkt desuden gjort gældende, at toldmyndighederne i tilfælde af overtrædelser i forbindelse med indførsel af køretøjer i medfør af artikel 350 i toldloven kan afgøre sagen ved bødeforlæg, og at bødens størrelse ved disse transaktioner svarer til de afgiftsmæssige sanktioner, som finder anvendelse på transaktioner, der finder sted i forbindelse med overdragelser inden for landets grænser.

25 Hertil skal Domstolen blot bemærke, at denne mulighed, som er undergivet forvaltningens skøn, ikke er tilstrækkelig til at afhjælpe det traktatbrud, der følger af toldlovens artikel 414. Ifølge fast retspraksis kan en national bestemmelses uforenelighed med traktatens bestemmelser kun afhjælpes ved bindende internretlige bestemmelser (jf. dom af 2.12.1986, sag 239/85, Kommissionen mod Belgien, Sml. s. 3645, og af 21.6.1988, sag 257/86, Kommissionen mod Belgien, Sml. s. 3249).

26 Der skal herefter tages stilling til Kommissionens andet klagepunkt. Som allerede anført i præmis 6 har denne gjort gældende, at der yderligere foreligger en overtrædelse af traktatens artikel 95 som følge af, at den ved toldlovens artikel 414 foreskrevne bøde ikke tager hensyn til residualværdien af den moms, som er betalt i udførselsmedlemsstaten, og som stadig indgår i godets værdi på indførselstidspunktet, således at denne residualværdi stadig indgår i beskatningsgrundlaget og ikke fradrages den merværdiafgift, der skal betales ved indførslen.

27 Det bemærkes, at en ordning, hvorefter fastsættelsen af bødens størrelse afhænger af værdien af godet, ikke — hypotetisk — tager hensyn til residualværdien af den moms, som er betalt i udførselsmedlemsstaten.

28 På grundlag af ovenstående betragtninger må det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til traktatens artikel 95, ved i medfør af den franske toldlovs artikel 414 at indføre og anvende en ordning, hvorefter overtrædelser af reglerne om merværdiafgift i forbindelse med indførsel fra en anden medlemsstat medfører strengere sanktioner end efter den ordning, som gælder for tilsvarende overtrædelser vedrørende transaktioner, der foretages inden for landets grænser.

Sagens omkostninger

29 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger. Den Franske Republik har tabt sagen og bør derfor betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) **Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til traktatens artikel 95, ved i medfør af den franske toldlovs artikel 414 at indføre og anvende en ordning, hvorefter overtrædelser af reglerne om**

merværdiafgift i forbindelse med indførsel fra en anden medlemsstat medfører strengere sanktioner end efter den ordning, som gælder for tilsvarende overtrædelser vedrørende transaktioner, der foretages inden for landets grænser.

2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.

Rodríguez Iglesias Zuleeg Murray Mancini Joliet

Schockweiler Moitinho de Almeida Grévisse Edward

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 2. august 1993.

J.-G. Giraud O. Due

Justitssekretær Præsident