# RETSMØDERAPPORT
i sag C-276/91 *

## I — Faktiske omstændigheder og retsforskrifter

### A — *Den omtvistede nationale lovgivning*

Den franske lovgivning foreskriver to sanktionsordninger for de tilfælde, hvor der ikke erlægges merværdiafgift. Den første af disse ordninger finder anvendelse på overtrædelser begået i forbindelse med transaktioner inden for landets grænser, mens den anden ordning finder anvendelse på overtrædelser, der begås i forbindelse med indførsel af visse varer til fransk område.

Dersom overtrædelsen begås inden for landets grænser, pålægges lovovertræderen den »afgiftsmæssige« sanktion, der er fastsat 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), og som består i, at det skyldige beløb forhøjes med 10%. Forhøjelsen stiger til 40% og derefter til 80% efter henholdsvis første og andet påkrav.

I medfør af artikel 1741 og 1750 i code général des impôts kan der ligeledes anvendes en »strafferetlig« sanktion. Ifølge disse bestemmelser kan retten idømme lovovertræderen en bøde fra 5 000 FF til 250 000 FF, fængsel fra et til fem år og frakende ham førerretten i en periode på indtil tre år. Disse bestemmelser er affattet således:

*Artikel 1741*

»... den, der svigagtigt unddrager eller søger at unddrage sig fastsættelse eller hel eller delvis betaling af de afgifter, som er omhandlet i denne lov, enten ved forsætligt at undlade at indgive anmeldelse inden for de foreskrevne frister ... straffes uafhængigt af de afgiftsmæssige sanktioner, der finder anvendelse, med bøde fra 5 000 FF til 250 000 FF samt fængsel fra et til fem år.«

*Artikel 1750*

»I tilfælde af overtrædelser af lovgivningen om direkte skatter, merværdiafgift og andre omsætningsafgifter ... kan retten som tillægsstraf ... frakende førerretten ... Frakendelse ... kan højst ske for tre år.«

Den franske lovgivning foreskriver yderligere en sanktionsordning, der anvendes i tilfælde, hvor lovovertrædelsen begås ved indførsel af et »højtbeskattet« gode, dvs. et gode, der var beskattet med 33 1/3% på det tidspunkt, hvor denne sag blev anlagt. I dette tilfælde straffes lovovertræderen med bøde fra en til to gange værdien af den genstand,

* Processprog: fransk.

med hensyn til hvilken han har begået svig, beslaglæggelse af genstanden og højst tre års fængsel.

Disse sanktioner er omhandlet i toldlovens artikel 414, der er affattet således:

»Med fængsel indtil tre år, beslaglæggelse af den genstand, med hensyn til hvilken besvigelsen er begået, beslaglæggelse af transportmidler, beslaglæggelse af genstande, der har tjent til at fordølge den begåede besvigelse, og bøde fra en til to gange værdien af den genstand, med hensyn til hvilken besvigelsen er begået, straffes smugleri såvel som enhver form for indførsel eller udførsel uden angivelse, når disse overtrædelser har forbindelse med varer, der er ... højtbeskattede i medfør af denne lov.

Overtrædelser med hensyn til varer ... hvis værdi ikke overstiger 5 000 FF, straffes med en bøde, der svarer til værdien af de pågældende varer.«

I praksis giver undladelse af at betale merværdiafgift ved indførsel af et højtbeskattet gode ikke anledning til de ovenfor beskrevne sanktioner, men afgøres ved bødevedtagelse. Bøden fastsættes efter en tabel, der er indeholdt i cirkulære MA D/4 nr. 1349 af 29. oktober 1987, til 5% af den unddragne merværdiafgift for hver måneds forsinkelse, når afgiften betales i en periode fra tre til seksten måneder efter overtrædelsen, og 80%, når den betales med over seksten måneders forsinkelse. Der kræves ingen bøde, dersom betaling finder sted mindre end to måneder efter overtrædelsen.

B — *Den administrative procedure*

Ved skrivelse af 27. april 1989 meddelte *Kommissionen* den franske regering, at den anså den ovenfor beskrevne lovgivning for stridende mod fællesskabsretten og opfordrede regeringen til at fremsætte sine bemærkninger.

Til støtte for sit synspunkt gjorde Kommissionen for det første gældende, at de sanktioner, der var fastsat for lovovertrædelser i forbindelse med indførsel af et højtbeskattet gode, var meget strengere end dem, der fandt anvendelse, når lovovertrædelsen skete på fransk område. Kommissionen gjorde endvidere gældende, at toldmyndighederne ikke tog hensyn til den merværdiafgift, der var betalt i oprindelsesmedlemsstaten, når den fastsatte importmomsen, og at denne metode havde indflydelse på bødens størrelse, idet den blev fastsat på grundlag af det skyldige afgiftsbeløb. Endelig bemærkede Kommissionen, at proportionalitetsprincippet medførte, at medlemsstaterne skal tage hensyn til lovovertræderens gode tro eller undskyldelige fejl, og fandt, at det franske toldvæsen ikke overholdt dette krav.

Da den franske regering ikke svarede, tilstillede Kommissionen den en begrundet udtalelse, hvori den fastholdt de klagepunkter, den havde fremført i sin åbningsskrivelse, og opfordrede den til at træffe de foranstaltninger, der var fornødne for at efterkomme denne udtalelse, inden for en frist af to måneder.

Da den franske regering ikke har efterkommet Kommissionens krav, har denne anlagt nærværende sag ved stævning af 24. oktober 1991.

## II — Retsforhandlinger for Domstolen

Kommissionens stævning blev registreret på Domstolens Justitskontor den 25. oktober 1991.

På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisoptagelse.

*Kommissionen* har nedlagt følgende påstande:

— 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.

— Den Franske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger.

*Den Franske Republik* har nedlagt følgende påstande:

— Frifindelse.

— Sagsøgeren tilpligtes at betale sagens omkostninger.

## III — Parternes argumenter

### A — *Kommissionen*

*Kommissionen* har fremført fire klagepunkter mod den franske lovgivning.

*Første klagepunkt*: Sanktionen er strengere, når overtrædelsen sker ved grænsen end i indlandet, og denne forskel strider mod traktatens artikel 95.

Til støtte for dette klagepunkt har Kommissionen for det første henvist til dom af 25. februar 1988 (sag 299/86, Drexl, Sml. s. 1213), hvori Domstolen fastslog, at nationale bestemmelser, hvorefter overtrædelser af reglerne om merværdiafgift straffes hårdere ved indførsel end ved overdragelser af goder inden for landets grænser, er uforenelige med ovennævnte bestemmelse, såfremt forskellen ikke står i et rimeligt forhold til forskellen mellem de to grupper af overtrædelser.

Domstolens holdning er begrundet i den omstændighed, at det ifølge artikel 95 er forbudt at pålægge importerede varer afgifter, som er højere end de afgifter, der pålægges indenlandsk fremstillede varer, og at dette forbud tillige gælder forhold — som f.eks. sanktioner — der er fastsat i forbindelse med afgiften.

Domstolen har ligeledes anvendt dette ræsonnement i sin dom af 27. februar 1980 (sag 55/79, Kommissionen mod Irland, »Spiritusbeskatning«, Sml. s. 481) på en national lovgivning, der fastsatte forskellige frister for betaling af merværdiafgift, afhængigt af om der var tale om importerede eller indenlandske varer.

For det andet ønsker Kommissionen at gendrive de argumenter, som den franske regering har fremført til sit forsvar.

Ifølge Kommissionen bevirker den indskrænkning af anvendelsesområdet for toldlovens artikel 414, der følger af ophævelsen af momssatsen på 33 1/3%, ikke, at sagen nu har mistet sit grundlag. Ifølge Domstolens praksis har afhjælpning af et traktatbrud efter udløbet af den af Kommissionen fastsatte frist ingen indflydelse på sagen.

Den omstændighed, at overtrædelserne i forbindelse med indførsel i praksis giver anledning til en transaktion, er ligeledes uden relevans. Den tabel, der benyttes, er nemlig indeholdt i et cirkulære fra Ministeriet for Økonomi, Finanser og Privatisering. Men ifølge fast retspraksis kan en national lovgivnings uforenelighed med fællesskabsretten ikke afhjælpes alene ved administrative foranstaltninger.

Kommissionens *andet klagepunkt* mod den franske lovgivning går ud på, at den strider mod dommen i Schul-sagen, hvorefter det påhviler importmedlemsstaten at tage hensyn til den merværdiafgift, der er betalt i oprindelsesmedlemsstaten, således at den importerede vare ikke undergives dobbelt afgiftsbelastning (dom af 5.5.1982, sag 15/81, Schul I, Sml. s. 1409, af 21.5.1985, sag 47/84, Schul II, Sml. s. 1491, og af 23.1.1986, sag 39/85, Bergeres, Sml. s. 259).

Ifølge denne retspraksis skal medlemsstaterne nemlig tage hensyn til den merværdiafgift, der er betalt i oprindelseslandet, når de beregner den bøde, der skal betales, dersom dette beløb afhænger af den merværdiafgift, der skal betales i importmedlemsstaten.

Kommissionens *tredje klagepunkt* er, at de i toldlovens artikel 414 omhandlede sanktioner står i misforhold til overtrædelsens beskaffenhed og det forfulgte formål.

Til støtte for dette klagepunkt anfører Kommissionen et tilfælde, hvori en person, blot fordi vedkommende ikke havde betalt merværdiafgift ved indførslen af sin bil til Frankrig, har måttet betale en bøde på 20 000 FF, har fået sin bil (til en værdi af 44 587 FF) beslaglagt og var blevet idømt fængsel i tre år, dersom retten ikke havde fundet formildende omstændigheder i sagen.

Ifølge Kommissionen er denne strenghed ikke i overensstemmelse med det proportionalitetskrav, der følger af retspraksis vedrørende de sanktioner, som medlemsstaterne kan anvende med henblik på at sikre, at en fællesskabsordning overholdes (jf. dom af 15.12.1976, sag 41/76, Donckerwolcke, Sml. s. 1921, og af 28.3.1979, sag 179/78, Rivoira, Sml. s. 1147).

Endelig er Kommissionens *sidste klagepunkt*, at det franske toldvæsen anvender Rådets direktiv 83/182/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler (EFT L 105, s. 59) fejlagtigt.

I medfør af dette direktiv kan et køretøj kun belægges med merværdiafgift i den medlems-

stat, hvori den pågældende har sit sædvanlige opholdssted.

Men det franske toldvæsen har i en sag med urette antaget, at en belgisk kvinde havde sit sædvanlige opholdssted i Frankrig, og straffet hende med de sanktioner, der er fastsat i toldlovens artikel 414, med den begrundelse, at der ikke var betalt merværdiafgift af bilen i Frankrig.

B — *Den franske regering*

*Den franske regering* har for det første anført, at afgiftssatsen på 33 1/3% er blevet ophævet efter anlæggelsen af sagen, og at kategorien højtbeskattede varer, på hvilken artikel 414 finder anvendelse, nu er forsvundet.

Den franske regering har herefter taget stilling til Kommissionens forskellige klagepunkter.

Som svar på *det første klagepunkt* (vedrørende misforhold mellem de sanktioner, der er fastsat for overtrædelser ved grænsen, og dem, der finder anvendelse på overtrædelser inden for landets grænser) skal det for det første tages i betragtning, at Domstolen i sin ovennævnte dom af 25. februar 1988 i Drexl-sagen har tilladt medlemsstaterne at anvende forskellige sanktioner på de to former for overtrædelser.

Domstolen har begrundet sin stillingtagen med, at overtrædelser i forbindelse med import kun kan opdages ved grænseoverskridelsen, mens overtrædelser, der finder sted inden for landets grænser, let kan opdages på grund af forpligtelserne til at udfærdige faktura, føre bogholderi og indgive periodiske angivelser. Under disse omstændigheder er det lovligt at fastsætte en så streng sanktion som f.eks. beslaglæggelse i tilfælde af overtrædelser i forbindelse med import.

Den franske regering sammenligner herefter de ved toldlovens artikel 414 foreskrevne straffe for overtrædelse af bestemmelserne om import med de sanktioner, som gælder i tilfælde af overtrædelse af bestemmelserne om overdragelser inden for landets grænser i medfør af artikel 1741 og 1750 i code général des impôts.

Ifølge den franske regering svarer en bøde på mellem en og to gange genstandens værdi i tilfælde af overtrædelser ved indførsel til den bøde fra 5 000 FF til 250 000 FF, der kan idømmes for lovovertrædelser inden for landets grænser. Det samme gælder fængselsstraffen, som er begrænset til tre år for overtrædelser ved indførsel, og som udgør fra et til fem år for overtrædelser inden for landets grænser. For så vidt angår beslaglæggelsen kan denne sammenlignes med frakendelsen af førerretten i et tidsrum af højst tre år.

I øvrigt benyttes bestemmelserne om straf for de to kategorier af lovovertrædelser kun meget sjældent i praksis. Overtrædelserne i forbindelse med indførsel afgøres ved vedtagelse af betaling af et beløb (5% af den unddragne merværdiafgift pr. måned, når den betales med en forsinkelse på 3-16 måneder, og herefter 80%) og svarer til den afgiftsmæssige sanktion i medfør af artikel 2, stk. 2, i lov nr. 87/502 for overtrædelser begået

inden for landets grænser (forhøjelse med 10% af det skyldige beløb, der stiger til 40% og derefter 80% efter første henholdsvis andet påkrav).

Hvad angår Kommissionens *andet klagepunkt* (nægtelse af at tage hensyn til den merværdiafgift, der er betalt i oprindelsesmedlemsstaten) understreger den franske regering, at lovgivningen kun strider mod dommen i Schul-sagen, dersom to betingelser er opfyldt, nemlig at bødens størrelse afhænger af den skyldige afgift, og at den oprindeligt betalte merværdiafgift ikke tages i betragtning ved beregningen af denne afgift.

Den franske lovgivning bestemmer imidlertid, at bøden afhænger af værdien af den indførte vare og ikke af afgiftsbeløbet.

Vedrørende *det tredje klagepunkt* (strenghedenden af sanktionerne i forbindelse med indførsel) benægter den franske regering, at de straffe, der finder anvendelse, når overtrædelsen begås ved overskridelse af grænsen, står i misforhold til overtrædelsens beskaffenhed og det forfulgte formål.

Regeringen bemærker, at dette klagepunkt ikke var omtalt i den begrundede udtalelse, hvori der alene henvistes til proportionalitetsprincippet i forbindelse med forpligtelsen til at tage hensyn til lovovertræderens gode tro og undskyldelige vildfarelse.

Den franske regering bestrider desuden, at den af Kommissionen påberåbte retspraksis er relevant. Denne retspraksis gælder ganske vist ligeledes de sanktioner, der pålægges, når angivelse er foreskrevet i national lovgivning i tilfælde af indførsel af visse varer, og denne forpligtelse er tilsidesat, men den angivelse, der er tale om i denne retspraksis, er af Domstolen fundet stridende mod artikel 30 og 36, hvorimod angivelsen i forbindelse med opkrævningen af importmomsen er forenelig med traktaten og nødvendig med henblik på at sikre opkrævningen af afgiften, hvoraf en del indgår i Fællesskabernes budget.

Den franske regering henviser desuden til dom af 21. september 1989 (sag 68/88, Kommissionen mod Grækenland, Sml. s. 2965), hvori Domstolen har udtalt, at de sanktioner, der fastsættes af medlemsstaterne for at sikre overholdelse af fællesskabsbestemmelser, skal være effektive og have afskrækkende virkning.

Endelig bemærker den franske regering, at Kommissionens *sidste klagepunkt* (fejlagtig anvendelse af sanktioner over for personer, der ikke har sædvanlig opholdssted i Frankrig) er sagens genstand uvedkommende, da sagen angår misforholdet mellem sanktionerne, når overtrædelsen af momsbestemmelserne begås i forbindelse med import af en vare eller i forbindelse med en transaktion inden for landets grænser. I øvrigt er toldvæsenets holdning i det af Kommissionen anførte tilfælde blevet stadfæstet af Cour d'appel d'Amiens.

## IV — Svar på Domstolens spørgsmål

Domstolen har anmodet den franske regering om nærmere at redegøre for anvendelsesområdet for artikel 2, stk. 2, i ovennævnte lov nr. 87-502 og artikel 1741 og 1750 i code général des impôts.

Den franske regering har svaret, at disse bestemmelser alene finder anvendelse på transaktioner, der foretages inden for landets grænser.

Kommissionen har efter anmodning fra Domstolen forklaret, at dens første klagepunkt først og fremmest angår den omstændighed, at den sanktion, som består i beslaglæggelse, i Frankrig finder anvendelse på overtrædelser af momsbestemmelserne ved import, men ikke i tilfælde af overtrædelser inden for landets grænser.

Kommissionen har i øvrigt understreget, at klagepunktet ligeledes i bredere forstand gjaldt forskellen mellem de sanktioner, der finder anvendelse på overtrædelse af bestemmelserne om importmoms, og bestemmelserne om overtrædelser af afgiftspligten inden for landets grænser.

R. Joliet
Refererende dommer