SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS CARL OTTO LENZ

vom 17. Februar 1993 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

A — Einführung

1. Die vorliegende Vertragsverletzungsklage hat das in der Sechsten Richtlinie [1] geregelte gemeinsame Mehrwertsteuersystem zum Hintergrund, und zwar in der Fassung, in der noch die Einfuhr (verstanden als körperliches Verbringen eines Gegenstands) aus einem anderen Mitgliedstaat den Charakter eines Steuertatbestandes hatte [2]. Die Kommission wirft nämlich der Französischen Republik vor, daß sie mit Artikel 414 des französischen Code des douanes (Zollgesetzbuch) eine Regelung über Sanktionen bei Verstößen gegen die Einfuhrmehrwertsteuer vorgesehen habe, die unter bestimmten Gesichtspunkten mit Artikel 95 EWG-Vertrag unvereinbar sei, und daß sie diese angewandt habe. Artikel 414 des Code des douanes bestimmt

„Jeder Bannbruch sowie jede Ein- und Ausfuhr ohne Steuererklärung werden mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren, mit Beschlagnahme des Gegenstands der Hinterziehung, mit Beschlagnahme der Beförderungsmittel, Beschlagnahme der zur Verschleierung der Hinterziehung dienenden Gegenstände sowie mit Geldstrafe in Höhe des ein-bis zweifachen Wertes des Gegenstands der Hinterziehung bestraft, wenn diese Zuwiderhandlungen hoch besteuerte ... Waren im Sinne dieses Gesetzbuchs betreffen.

Zuwiderhandlungen, die ... Waren betreffen, deren Wert 5 000 FF nicht übersteigt, werden mit Geldstrafe in Höhe des Werts dieser Waren bestraft."

2. Das Vorgehen der Kommission wurde durch einen konkreten Fall der Anwendung dieser Vorschrift veranlaßt, in dem die Cour d'Appel d'Amiens in zweiter Instanz gegen eine belgische Staatsangehörige, Frau Yetta Patron, eine Geldbuße von 20 000 FF verhängt sowie die Einziehung ihres in Belgien zugelassenen PKW angeordnet hatte. Nach diesem Urteil [3] hatte nämlich Frau Patron ihr Fahrzeug ohne die erforderliche Erklärung im Jahre 1983 nach Frankreich eingeführt, wo sie seinerzeit ihren Wohnsitz gehabt habe. Artikel 414 des Code des douanes kam auf diesen Fall zur Anwendung, weil das eingeführte Fahrzeug einem Mehrwertsteuersatz von 33 % unterlag und daher im Sinne dieser Vorschrift „hoch besteuert" war.

* Originalsprache: Deutsch.

1 — Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern-gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche besteuerungspflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1).

2 — Vgl. Artikel 2 Nr. 2 in Verbindung mit Artikel 7 der Richtlinie in ihrer ursprünglichen Fassung. Seit dem 1. Januar 1993 gilt aufgrund der Änderungsrichtlinie 91/680 vom 16. Dezember 1991 (ABl. L 376, S. 1) ein neues System, in dem anstelle auf die innergemeinschaftliche Einfuhr auf den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen abgestellt wird, der gegen Entgelt im Inland erfolgt (Vgl. Artikel 28 a in der Fassung der genannten Änderungsrichtlinie).

3 — Urteil vom 14. Januar 1986; siehe die Anlage zur Gegenerwiderung. Die Cour de Cassation bestätigte dieses Urteil am 15. Februar 1988.

3. In der Klageschrift erhebt die Kommission zwei auf Artikel 95 EWG-Vertrag gestützte Rügen.

4. Die erste Rüge bezieht sich auf den Umstand, daß Verstöße gegen die Mehrwertsteuervorschriften für inländische Geschäfte nicht unter Artikel 414 des Code des douanes fallen, sondern im Rahmen eines eigenen Sanktionssystems geahndet werden. Wegen der Merkmale dieses Systems, die sich aus den vom beklagten Mitgliedstaat vorgelegten Bestimmungen ergeben, verweise ich auf den Sitzungsbericht [4].

5. Insoweit ist die Kommission der Ansicht, Artikel 414 sei mit Artikel 95 des Vertrages unvereinbar, da er gegen den im Urteil Drexl [5] aufgestellten Grundsatz verstoße. In diesem Urteil hatte der Gerichtshof für Recht erkannt:

„Nationale Rechtsvorschriften, die Verstöße gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr strenger bestrafen als Verstöße gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer auf die Lieferung von Gegenständen im Inland, sind nicht mit Artikel 95 EWG-Vertrag vereinbar, wenn dieser Unterschied außer Verhältnis zu der Verschiedenartigkeit der beiden Kategorien von Verstößen steht."

6. Nach der zweiten Rüge der Kommission fehlt es in dem genannten Artikel 414 an einer Bestimmung, die die Anwendung der im Urteil Schul [6] entwickelten Grundsätze gewährleiste. Für den konkreten Fall von Frau Patron ergebe sich hieraus, daß bei der Bemessung der Geldbuße aufgrund der geschuldeten Mehrwertssteuer der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer zu berücksichtigen sei.

7. In der Erwiderung hat die Kommission noch geltend gemacht, daß in dem konkreten Fall von Frau Patron eine — gemessen an der geschuldeten Steuer — unverhältnismäßige Sanktion verhängt worden sei. Ferner habe Frau Patron bestritten, ihren Wohnsitz in Frankreich zu haben. Insofern sei zu beachten, daß im Falle von Personen mit Doppelwohnsitz für die Bestimmung des Mitgliedstaates, in dem ein Fahrzeug anzumelden und zu versteuern sei, mehrere Gesichtspunkte berücksichtigt werden müßten. In diesem Zusammenhang verweist die Kommission auf Artikel 7 Absatz 1 der Richtlinie 83/182 [7] sowie auf das hierzu ergangene Urteil in der Rechtssache Ryborg [8].

8. Die Kommission beantragt,

— festzustellen, daß die Französische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, daß sie auf der Grundlage von Artikel 414 des französischen Zollgesetzbuchs Rechts- und Verwaltungsvorschriften eingeführt und angewandt hat, die Verstöße gegen die Vorschriften über die bei der Einfuhr aus einem anderen Mitgliedstaat geschuldete Mehrwertsteuer strenger ahnden, als es bei den Sanktionen der Fall ist, die für Verstöße gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer bei Geschäften vorgesehen sind, die im Inland vergütet werden;

4 — Siehe dort Nr. I a.

5 — Urteil vom 25. Februar 1988 in der Rechtssache 299/86 (Drexl, Slg. 1988, 1213).

6 — Urteil vom 5. Mai 1982 in der Rechtssache 15/81 (Schul, Slg. 1982, 1409); zuletzt bestätigt in den Urteilen vom 26. Februar 1991 in den Rechtssachen C-120/88, C-119/89 und C-159/89 (Slg. 1991, I-621, I-641 bzw. I-691).

7 — Richtlinie des Rates vom 28. März 1983 über Steuerbefreiung innerhalb der Gemeinschaft bei vorübergehender Einfuhr bestimmter Verkehrsmittel (ABl. L 105, S. 59).

8 — Urteil vom 23. April 1991 in der Rechtssache C-297/89 (Ryborg, Slg. 1991, I-1943).

— der Französischen Republik die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

Die französische Regierung beantragt,

— die Klage für unbegründet zu erklären;

— der Klägerin die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

9. Sie hält die Vorwürfe der Kommission für unberechtigt, gewisse in der Erwiderung dargelegte Argumente auch für verspätet.

B — Stellungnahme

I — *Zu der Rüge, Artikel 414 des Code des douanes verstoße gegen den im Urteil Drexl aufgestellten Grundsatz*

10. Um diese Rüge angemessen prüfen zu können, sind zunächst einige Bemerkungen zu dem im Urteil Drexl entwickelten Grundsatz zu machen und anschließend die genaue Tragweite des von der Kommission erhobenen Vorwurfs zu definieren.

11. *1.* In der Rechtssache Drexl war der Gerichtshof mit zwei Sanktionssystemen, jeweils für Verstöße bei der Einfuhr und bei innerstaatlichen Geschäften, befaßt, die im Hinblick auf Art und Schwere der Sanktionen unterschiedlich ausgestaltet waren [9]. Das für Einfuhren geltende System ergab sich, wie im vorliegenden Fall in bezug auf „hoch besteuerte" Gegenstände, aus den Vorschriften über den Bannbruch.

12. Der Gerichtshof hatte angesichts dieser Situation zwei Grundsätze in Einklang zu bringen: den Grundsatz, daß die Zuständigkeit für Strafsanktionen den Mitgliedstaaten zusteht [10] und den in Artikel 95 des Vertrages aufgestellten Grundsatz der Neutralität der inländischen Abgaben im Hinblick auf den innergemeinschaftlichen Handel.

13. Insoweit hat der Gerichtshof gewisse Unterschiede in den Sanktionen als zulässig angesehen (Randnr. 22 des Urteils):

„[Die] beiden in Rede stehenden Arten von Verstößen [unterscheiden sich] durch verschiedene Umstände, die sowohl die Tatbestandsmerkmale des Verstoßes als auch seine mehr oder weniger leichte Aufdeckung betreffen. Die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr wird nämlich erhoben, sowie der Gegenstand körperlich in das Gebiet des betreffenden Mitgliedstaats gelangt, nicht aber aufgrund eines Geschäfts. Diese Unterschiede bringen es namentlich mit sich, daß die Mitgliedstaaten nicht verpflichtet sind, beide Kategorien von Verstößen ein und derselben Regelung zu unterwerfen."

14. Der Gerichtshof hat es jedoch nicht als gerechtfertigt angesehen, wenn der Unterschied in der Strenge der Sanktionen, die für die beiden Kategorien von Verstößen vorgesehen sind, außer Verhältnis zu der Verschiedenartigkeit dieser beiden Kategorien steht [11].

9 — Vgl. Nr. I 1 b des Sitzungsberichts dieser Rechtssache.

10 — Urteil vom 11. November 1981 in der Rechtssache 203/80 (Casati, Slg. 1981, 2595, Randnr. 27); Urteil in der Rechtssache Drexl (a. a. O., Randnr. 17).

11 — Randnrn. 23 und 25 der Urteilsgründe sowie Nr. 2 des Tenors.

15. Der den Mitgliedstaaten überlassene *Spielraum* ist hiernach durch zwei Merkmale gekennzeichnet. Zum einen können die Mitgliedstaaten im Hinblick auf den Steuertatbestand der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr ein anderes Sanktionssystem vorsehen, namentlich ein System, das an die Vorschriften über den Bannbruch (verstanden als die Hinterziehung von Eingangsabgaben) anknüpft. Zum anderen können die Mitgliedstaaten, da Verstöße gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr im allgemeinen schwieriger aufzudecken sind als Verstöße in bezug auf innerstaatliche Geschäfte, Unterschiede in der Strenge der Sanktionen vorsehen.

16. Auf den Gesichtspunkt der Strenge der jeweiligen Sanktionen bezieht sich auch die *Grenze, die der Gerichtshof dem mitgliedstaatlichen Spielraum für die Ausgestaltung des Strafrechts zieht* [12]. Angesichts dieser Grenze ist es den Mitgliedstaaten untersagt, das Gebot der steuerlichen Gleichbehandlung zwischen innerstaatlichen Geschäften und Einfuhrvorgängen dadurch zu verletzen, daß sie bei letzteren so strenge Sanktionen vorsehen, daß der Unterschied in den Sanktionen nicht mehr dem Unterschied zwischen den beiden Kategorien von Verstößen entspricht: In diesem Falle würde sich nämlich die größere Strenge der die Einfuhrvorgänge betreffenden Sanktionen nicht mehr nur als Antwort auf die größeren Schwierigkeiten bei deren Aufdeckung, sondern auch (jedenfalls zum Teil) als unzulässige Erschwerung der Einfuhren erweisen.

17. Ferner hat der Gerichtshof das Verbot, dem die Mitgliedstaaten in dieser Weise unterliegen, in den Urteilsgründen dahin qualifiziert [13], daß es sich um einen

„*offensichtlich unverhältnismäßigen* Unterschied in der Strenge der ... Sanktionen"

handeln muß. Meines Erachtens ist diese Qualifizierung weniger Bestandteil des Ergebnisses der Abwägung zwischen dem Interesse der Mitgliedstaaten an der Ausgestaltung ihres Strafrechts und dem Interesse der Gemeinschaft am Schutz der Grundfreiheiten und dem reibungslosen Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems [14]. Vielmehr erklärt sie sich dadurch, daß ein „Mißverhältnis" in dem genannten Sinn ganz allgemein nicht mit mathematischer Genauigkeit festgestellt werden kann. Lassen Sie mich dies mit folgenden Fragen demonstrieren:

— Wie groß ist der Unterschied zwischen den beiden Kategorien von Verstößen einzuschätzen, soweit es die Möglichkeit der Aufdeckung betrifft?

— Mit welchem Gewicht darf dieser Unterschied in die Bemessung der Sanktionen eingehen?

— Welche Natur und welchen Umfang dürfen somit die Unterschiede in den Sanktionen haben, ohne, gemessen an den Unterschieden zwischen den beiden Kategorien von Verstößen, unverhältnismäßig zu sein?

18. Die Aufgabe, ein Mißverhältnis festzustellen, kann zusätzlich erschwert werden,

12 — Siehe das Zitat in Nr. 5 sowie Nr. 15.

13 — Siehe Randnr. 23 des Urteils.

14 — Die Qualifikation, daß es sich um ein „offensichtliches" Mißverhältnis handeln muß, taucht im Tenor des Urteils nicht auf.

wenn die Sanktionssysteme unterschiedlich aufgebaut sind, wie dies hier, ebenso wie in der Rechtssache Drexl, der Fall ist.

19. Auf der Grundlage dieser Erwägungen kann schließlich auch bestimmt werden, wie der Vergleich zwischen den beiden Sanktionssystemen vorzunehmen ist, der Aufschluß über ein eventuelles Mißverhältnis in dem genannten Sinne geben soll. Auch diese Präzisierung scheint mir wichtig, um die konkrete Rüge der Kommission prüfen zu können.

20. Insofern ist zu beachten, daß hier unterschiedlich aufgebaute Sanktionssysteme in Rede stehen. In diesem Fall muß der Vergleich alle wesentlichen Elemente beider Systeme berücksichtigen, soweit möglich und erforderlich unter Gegenüberstellung vergleichbarer Faktoren (Regelstrafmaß und Strafschärfungen, Sanktionen bei versuchter Tat, Regime für Fälle von geringfügiger Bedeutung, Nebenfolgen [Einziehung] usw.). Bei besonders krassen Unterschieden, namentlich zwischen den jeweils im allgemeinen verhängten finanziellen Strafen oder Freiheitsstrafen, kann es genügen, hierauf abzustellen [15]. Sonst muß eine umfassende Abwägung der genannten Elemente erfolgen [16].

21. 2. Kommen wir nun, nachdem wir das nach der Rechtsprechung Drexl anzuwendende Kriterium näher erläutert haben, zur Abgrenzung der Rüge, die die Kommission auf diese Rechtsprechung stützt.

22. Insofern ist festzustellen, daß die Kommission ausschließlich *die in Artikel 414 des Code des douanes vorgesehene Maßnahme der Einziehung* kritisiert, zu der es in den Vorschriften über Verstöße bei innerstaatlichen Lieferungen kein Pendant gebe. Zu diesem Verständnis der Rüge führen die übereinstimmenden Bemerkungen des Aufforderungsschreibens [17], der mit Gründen versehenen Stellungnahme [18] und der Klageschrift [19]. Zwar hätte das Vorbringen in der Erwiderung Zweifel an dieser Auslegung veranlassen können. Manche der dort angestellten Überlegungen konnten nämlich den Eindruck erwecken, die Kommission beanstande das in Artikel 414 des Code des douanes vorgesehene System im ganzen, weil es strengere Sanktionen vorsehe als das bei Verstößen bei inländischen Geschäften geltende System [20]. Doch abgesehen davon, daß die Kommission in diesem Zusammenhang ein Mißverhältnis in einem solchen umfassenderen Sinne lediglich behauptet hat, ohne dies

15 — So hat der Gerichtshof in der Rechtssache Drexl erklärt (Randnr. 23):
„Ein solches Mißverhältnis besteht, wenn die für Verstöße bei der Einfuhr geltende Sanktion regelmäßig Gefängnisstrafen und die Einziehung der Ware nach den Vorschriften zur Bekämpfung des Bannbruchs umfaßt, während bei einem Verstoß gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer auf Inlandgeschäfte vergleichbare Sanktionen nicht vorgesehen sind oder nicht allgemein verhängt werden."
Es ist aber darauf hinzuweisen, daß die Prämisse, wonach Verstöße bei der Einfuhr nach der italienischen Regelung regelmäßig Gefängnisstrafen zur Folge haben, nicht zutrifft: Siehe Artikel 292 des Dekrets Nr. 43 (Sitzungsbericht, Slg. 1988, 1214, 1215) sowie das Urteil der italienischen Corte Suprema di Cassazione vom 21. Februar 1989, Cassazione penale 1989, Nr. 1345, S. 1547, 1550.

16 — Sehr anschaulich in diesem Sinne das Urteil der Corte Suprema di Cassazione vom 21. Februar 1989 (vorige Fußnote) sowie das Urteil, das die Corte d'appello Genua als vorlegendes Gericht in der Rechtssache Drexl im Anschluß an das Urteil des Gerichtshofs (am 14. Dezember 1988) erlassen hat: Cassazione penale 1989, Nr. 1367, S. 1568.

17 — S. 2, 1. und 2. Absatz.

18 — S. 2, 1. Absatz; S. 3, 1. Absatz; S. 4, 2. Absatz.

19 — S. 3 unter 1., 2. Absatz; S. 5, letzter Absatz.

20 — Vgl. S. 4, vorletzter Absatz; S. 7, vorletzter Absatz; S. 10, 1. Absatz am Ende.

näher zu erläutern, hat sie auf eine Frage des Gerichtshofes klargestellt:

„In dieser Rechtssache spricht die Kommission dem beklagten Mitgliedstaat die Möglichkeit ab, anläßlich der Kontrolle der Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr aus anderen Mitgliedstaaten *die Einziehung der eingeführten Waren als Strafe zu verhängen*, wenn derartige Strafen in der Regelung über die Sanktionen bei Verstößen gegen die inländische Mehrwertsteuer nicht angedroht sind." [21]

23. Da die Androhung der Einziehung als Strafe in keinem Verhältnis zu den Sanktionen in bezug auf innerstaatliche Warenlieferungen stehe, schaffe sie ein offenkundiges Mißverhältnis zwischen den für die beiden Kategorien von Verstößen vorgesehenen Sanktionen [22].

24. Die Kommission präzisiert noch, sie habe

„nicht allgemein einen eventuellen Unterschied in der Behandlung hinsichtlich der Sanktionen beanstanden wollen, den Frankreich vorsehen mag, je nachdem, ob die Verstöße bei der Einfuhr oder im Inland begangen werden, wenn auch ein solcher Unterschied nicht allein dadurch gerechtfertigt werden kann, daß der Verstoß mit einer Einfuhr und nicht mit einer inländischen Lieferung zusammenhängt" [23].

25. Schließlich bemerkt die Kommission, wenn auch die Sanktionen abgestuft sein dürften, um der Unterschiedlichkeit der Umstände bei den Verstößen und der Schwierigkeit Rechnung zu tragen, manche davon zu erfassen, so sei es doch durch nichts gerechtfertigt, wenn in einem Binnenmarkt zwei voneinander ganz unabhängige Regelungen beibehalten würden, die zu einer Behandlung ganz unterschiedlicher Natur führten, je nachdem, ob der Verstoß bei der Einfuhr oder im Inland begangen werde [24].

26. Insgesamt bestätigen diese Elemente der Antwort auf die Frage des Gerichtshofes, was sich schon aus der Klageschrift und den Dokumenten des Vorverfahrens ergibt, nämlich daß die Kommission (nur) die in Artikel 414 des Code des douanes vorgesehene Möglichkeit der Einziehung rügen möchte — wenn ihr auch erkennbar schon das Bestehen zweier unabhängiger Sanktionssysteme Unbehagen verursacht.

27. *3.* Die so definierte Rüge ist nunmehr im Lichte der Grundsätze der Rechtsprechung Drexl zu prüfen, so wie sie vorhin dargelegt wurden [25].

28. Meines Erachtens ist die Klage hinsichtlich dieser Rüge abzuweisen. Wie sich nämlich aus meinen Überlegungen [26] betreffend den Vergleich unterschiedlicher Sanktionssysteme ergibt, reicht es grundsätzlich nicht aus, zu behaupten, daß hinsichtlich eines Elements eine Abweichung bestehe. Vielmehr kann ein unverhältnismäßiger Unterschied im Sinne der Rechtsprechung Drexl im allgemeinen nur durch einen umfassenden Vergleich beider Systeme festgestellt werden. Unter diesem Blickwinkel entspricht die Rüge der Kommission schon ihrer Natur nach nicht dem in der genannten Rechtsprechung aufgestellten Kriterium.

21 — S. 2 der Antwort vom 9. Dezember 1992, unter 1., 1. Absatz; Hervorhebung von mir.

22 — Siehe die beiden letzten Absätze auf S. 2 der Antwort.

23 — S. 3 der Antwort, 1. Absatz; Hervorhebung von mir.

24 — S. 3 der Antwort, letzter Absatz.

25 — Oben Nr. 12 ff.

26 — Oben Nr. 20 ff.

29. Eine andere Betrachtungsweise wäre allerdings geboten, wenn die Kommission in ihrer Rüge die übrigen Elemente der beiden Sanktionssysteme mit dem Ziel miteinander verglichen hätte, darzulegen, daß die beiden Systeme — abgesehen von der Sanktion der Einziehung — eine im wesentlichen gleichartige Strenge aufweisen [27]. Auf dieser Grundlage wäre dann zu prüfen gewesen, ob der von der Kommission vorgenommene Vergleich nach Aufbau und Ergebnis korrekt ist und, bejahendenfalls, ob die Sanktion der Einziehung ein (offenkundiges) Mißverhältnis schafft, da sie nur für den Fall der Einfuhr vorgesehen ist.

30. Zu einem Vergleich in dem vorgenannten Sinne enthält jedoch die Klageschrift nicht einmal den Beginn einer Argumentation. In diesem Zusammenhang ist es bezeichnend, daß wir die einschlägigen Vorschriften über die Sanktionen im Falle von Inlandsgeschäften erst mit der Klagebeantwortung erhalten haben, ebenso wie den Hinweis auf Artikel 350 des Code des douanes und die insoweit geltende Verwaltungspraxis.

31. Die einzige Äußerung in der Klageschrift, die als ein Ansatz in dem genannten Sinne aufgefaßt werden könnte, lautet wie folgt:

„Verwiese man, indem man die auf Zölle anwendbaren Vorschriften heranzöge, jede Mehrwertsteuerhinterziehung bei der Einfuhr in das Strafrecht, bestrafte man die Hinterziehung der inländischen Mehrwertsteuer dagegen weniger streng, so würde man damit dem Überschreiten einer innergemeinschaftlichen Grenze eine besondere Bedeutung beimessen, die mit dem gemeinsamen Markt unvereinbar wäre." [28]

32. Die Kommission bleibt mit dieser Äußerung jedoch ganz im Abstrakten und erklärt nicht, inwiefern die französische Regelung in dieser Weise zu bewerten ist. Diese Feststellung erstaunt auch nicht, denn bei näherem Hinsehen erweist sich, daß der soeben zitierte Text wörtlich aus den Schlußanträgen übernommen wurde, die Generalanwalt Darmon in der Sache Drexl — und damit bezogen auf die seinerzeit diskutierte italienische Regelung — vorgelegt hat [29].

33. Soweit in der Erwiderung Ansätze zu einem Vergleich der beiden Sanktionssysteme zu finden sein mögen [30], fasse ich diese als bloße Reaktion auf das Vorbringen des beklagten Mitgliedstaats in der Klagebeantwortung auf. Im übrigen ist festzustellen, daß angesichts Artikel 19 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG und Artikel 38 § 1 Buchstabe c der Verfahrensordnung die Kommission in jeder gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag eingereichten Klageschrift die genauen Rügen, über die der Gerichtshof entscheiden soll, sowie zumindest in gedrängter Form die rechtlichen und tatsächlichen Umstände anzugeben hat, auf die diese Rügen gestützt sind [31]. Eine Erweiterung des Streitgegenstands ist nach Artikel 42 § 2 der Verfahrensordnung nur unter den dort genannten Voraussetzungen möglich, die hier nicht erfüllt sind. Schließlich folgt aus der vorhin im einzelnen dargelegten Antwort der Kommission auf die Frage des Gerichtshofes, daß die Kommission nicht die Absicht hat, in einen substantiierten Vergleich der beiden Systeme einzutreten. Unter diesen Umständen würde eine Behandlung dieses Punktes darauf hinauslaufen, die Stichhaltigkeit des Verteidungsvor-

27 — Oder gar, daß das für Einfuhren geltende System noch strenger ist als das andere.

28 — Klageschrift, S. 8, 2. Absatz, 2. Satz.

29 — Siehe Nr. 15 der Schlußanträge von Generalanwalt Darmon (Slg. 1988, 1222, 1225).

30 — Siehe oben, Fußnote 20.

31 — Ständige Rechtsprechung: Vgl. z. B. Urteil vom 31. März 1992 in der Rechtssache C-52/90 (Kommission/Dänemark, Slg. 1992, I-2187, Randnr. 17).

bringens des beklagten Mitgliedstaats zu prüfen, nicht die Stichhaltigkeit der Rüge der Kommission.

34. Die erste Rüge der Kommission, wonach Artikel 414 des Code des douanes gegen den im Urteil Drexl aufgestellten Grundsatz verstößt, ist daher zurückzuweisen.

II — *Zu der Rüge, wonach es Artikel 414 an einer Bestimmung fehle, die für den Fall einer Einfuhr durch Privatpersonen wegen der Höhe der Geldstrafe die Anwendung der im Urteil Schul entwickelten Grundsätze gewährleistet*

35. Diese Rüge — wenn sie überhaupt zulässig ist [32] — halte ich für unbegründet. Die Kommission geht nämlich insofern von der Prämisse aus, daß sich die in Artikel 414 des Code des douanes angedrohte Geldstrafe nach der Höhe der nicht gezahlten Einfuhrmehrwertsteuer richte. Diese Prämisse trifft jedoch nicht zu, worauf der beklagte Mitgliedstaat zu Recht hingewiesen hat. Die Geldstrafe wird nämlich in Höhe des ein- bis zweifachen Wertes des „Gegenstandes der Hinterziehung" angedroht, also in Funktion des Wertes des eingeführten Gegenstandes und nicht der Höhe der geschuldeten Mehrwertsteuer.

III — *Zu der Rüge, in dem konkreten Fall von Patron sei eine gemessen an der geschuldeten Steuer unverhältnismäßige Sanktion verhängt worden*

36. Diese Rüge ist als unzulässig zurückzuweisen, da sie weder im Vorverfahren noch in der Klageschrift angeklungen ist und da sie im übrigen keinen Zusammenhang mit dem Klageantrag aufweist.

37. Der guten Ordnung halber möchte ich darauf hinweisen, daß diese Rüge keinesfalls als bloße Ausdehnung der ersten Rüge verstanden werden kann. Die erste Rüge (wie auch der Klageantrag der Kommission) stellt auf einen Vergleich zwischen zwei Situationen der Besteuerung ab und betrifft im Kern den *Grundsatz der Gleichbehandlung* (der in Artikel 95 einen spezifischen Ausdruck gefunden hat). Dagegen wird in der hier in Rede stehenden Rüge die Schwere eines Steuerverstoßes (ausgedrückt im Umfang der nicht gezahlten Steuer) mit der Schwere der Sanktion verglichen, was auf eine Prüfung nach dem *Grundsatz der Verhältnismäßigkeit* hinausläuft.

IV — *Zu der Rüge betreffend den Wohnsitz von Frau Patron*

38. Diese Rüge ist erstmals in der Erwiderung erhoben worden [33] und daher aus denselben Gründen wie die zuvor behandelte Rüge zurückzuweisen.

32 — Nach ständiger Rechtsprechung wird der Streitgegenstand im Verfahren nach Artikel 169 u. a. durch den Klageantrag abgegrenzt (vgl. z. B. das Urteil vom 7. März 1992 in der Rechtssache C-61/90 (Kommission/Griechenland, Slg. 1992, I-2407, Randnr. 9). Insoweit ist festzustellen, daß der Klageantrag in der vorliegenden Rechtssache seinem Wortlaut nach nur die erste Rüge umfaßt.

33 — Zwar heißt es in der Klageschrift (S. 4, 3. Absatz), daß Frau Patron ihr Fahrzeug „vorübergehend" eingeführt habe. An keiner Stelle der Klageschrift wird jedoch deutlich, daß die Kommission eine Feststellung des Gerichtshofes auch im Hinblick auf diesen Aspekt wünscht.

C — Schlußantrag

39. Im Ergebnis schlage ich vor,

— die Klage abzuweisen;

— der Kommission gemäß Artikel 69 der Verfahrensordnung die Kosten aufzuerlegen.