CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL C. O. LENZ van 17 februari 1993 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

A — Inleiding

1. Het onderhavige beroep wegens nietnakoming heeft als achtergrond het in de Zesde richtlijn [1] geregelde BTW-stelsel zoals dit gold in de periode dat de invoer (in de zin van een fysiek binnenkomen van een goed) uit een andere Lid-Staat nog een belastbaar feit was. [2] In deze zaak verwijt de Commissie de Franse Republiek, dat zij met artikel 414 van de Franse Code des douanes een strafstelsel bij overtredingen van de BTW-wetgeving bij invoer heeft ingesteld en toegepast, dat in bepaalde opzichten in strijd is met artikel 95 EEG-Verdrag. Artikel 414 van de Code des douanes bepaalt:

„Smokkel en in- en uitvoer zonder aangifte worden bestraft met een gevangenisstraf van ten hoogste drie jaar, verbeurdverklaring van het voorwerp van de fraude, verbeurdverklaring van de vervoermiddelen, verbeurdverklaring van de voorwerpen die tot het verbergen van de fraude dienen, en een boete tussen één en twee keer de waarde van het voorwerp van de fraude, indien deze overtredingen betrekking hebben op goederen van de (...) hoog belaste categorie in de zin van deze wet.

Overtredingen met betrekking tot goederen (...) waarvan de waarde 5 000 FF niet te boven gaat, worden bestraft met een boete die gelijk is aan de waarde van de goederen."

2. Aanleiding tot het optreden van de Commissie was een concreet geval, waarbij de Cour d'appel d'Amiens in tweede aanleg en met toepassing van bovengenoemde bepaling een Belgisch onderdaan, mevrouw Patron, een geldboete van 20 000 FF had opgelegd met verbeurdverklaring van haar in België geregistreerde personenauto. Volgens het arrest in die zaak [3] had Patron namelijk in 1983 haar voertuig ingevoerd in Frankrijk, waar zij destijds haar woonplaats had, zonder de daartoe vereiste aangifte te doen. Artikel 414 van de Code des douanes was ter zake van toepassing, omdat voor het ingevoerde voertuig het BTW-tarief van 33,33 % gold, zodat het ging om een „hoog belast" goed in de zin van die bepaling.

* Oorspronkelijke taal: Duits.

1 — Zesde richtlijn (77/388) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1).

2 — Zie artikel 2, punt 2, in samenhang met artikel 7 van de richtlijn in zijn oorspronkelijke redactie. Met ingang van 1 januari 1993 geldt ingevolge wijzigingsrichtlijn 91/680/EEG van 16 december 1991 (PB 1991, L 376, blz. 1) een nieuw systeem, waarin men uitgaat van de intracommunautaire verkrijging van goederen op bezwarende titel in het binnenland in plaats van op de intracommunautaire invoer (vgl. artikel 28 bis in de redactie van genoemde wijzigingsrichtlijn).

3 — Arrest van 14 januari 1986, bevestigd door de Cour de cassation bij arrest van 15 februari 1988.

3. In haar verzoekschrift voert de Commissie twee grieven aan die gebaseerd zijn op artikel 95 EEG-Verdrag.

4. De eerste grief heeft betrekking op de omstandigheid, dat overtredingen van de BTW-wetgeving bij binnenlandse transacties niet onder artikel 414 van de Code des douanes vallen, doch in het kader van een apart strafstelsel worden bestraft. Voor de kenmerken van dit stelsel, zoals deze blijken uit de door de verwerende Lid-Staat weergegeven bepalingen, verwijs ik naar het rapport ter terechtzitting. [4]

5. In zoverre is de Commissie van mening, dat artikel 414 van de Code des douanes onverenigbaar is met artikel 95 van het Verdrag, daar het een schending van het in het arrest Drexl [5] geformuleerde beginsel inhoudt. In dit arrest heeft het Hof voor recht verklaard:

„Een nationale wettelijke regeling die zwaardere straffen stelt op overtredingen met betrekking tot de BTW bij invoer dan bij overtredingen met betrekking tot de BTW op de levering van goederen in het binnenland, is onverenigbaar met artikel 95 EEG-Verdrag, voor zover dat verschil in verhouding tot het verschil tussen beide categorieën van overtredingen onevenredig is."

6. Volgens de tweede grief van de Commissie ontbreekt in artikel 414 van de Code des douanes een bepaling die de toepassing van de in de jurisprudentie Schul [6] ontwikkelde beginselen waarborgt. Voor het concrete geval van Patron zou dit betekenen, dat bij de berekening van de hoogte van de boete op basis van het verschuldigde BTW-bedrag rekening had moeten worden gehouden met de BTW die reeds in de Lid-Staat van uitvoer was betaald.

7. In haar repliek heeft de Commissie nog betoogd, dat in het concrete geval van Patron een sanctie is opgelegd die onevenredig is in verhouding tot het verschuldigde BTW-bedrag. Verder had mevrouw Patron bestreden, dat zij haar woonplaats in Frankrijk had. In de gevallen van personen met een dubbele woonplaats zou met verschillende aspecten rekening moeten worden gehouden om te kunnen bepalen, in welke Lid-Staat de auto moet worden aangegeven en belast. De Commissie verwijst in dit verband naar artikel 7, lid 1, van richtlijn 83/182 [7], alsmede naar het arrest Ryborg [8], dat op die bepaling betrekking heeft.

8. De Commissie concludeert dat het den Hove behage:

— vast te stellen dat de Franse Republiek, door krachtens artikel 414 van de Franse Code des douanes wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in te voeren en toe te passen die overtredingen van de BTW-wetgeving bij invoer uit een andere Lid-Staat zwaarder bestraffen dan overtredingen van de BTW-wetgeving bij binnenlandse transacties, de krachtens artikel 95 EEG-Verdrag op haar rustende verplichtingen, niet is nagekomen;

4 — Zie aldaar, onder I. a.

5 — Arrest van 25 februari 1988, zaak 299/86, Drexl, Jurispr. 1988, blz. 1213.

6 — Arrest van 5 mei 1982, zaak 15/81, Schul, Jurispr. 1982, blz. 1409; laatstelijk bevestigd door de arresten van 26 februari 1991 in de zaken C-120/88, C-119/89 en C-159/89, Jurispr. 1991, blz. I-621, I-641 en I-691.

7 — Richtlijn van de Raad van 28 maart 1983 betreffende belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap (PB 1983, L 105, blz. 59).

8 — Arrest van 23 april 1991, zaak C-297/89, Ryborg, Jurispr. 1991, blz. I-1943.

— de Franse Republiek te veroordelen in de kosten.

De Franse Republiek concludeert dat het den Hove behage:

— het beroep te verwerpen;

— verzoekster in de kosten te verwijzen.

9. Zij acht de grieven van de Commissie ongegrond en beschouwt bepaalde, in repliek aangevoerde argumenten tevens als tardief.

B — Discussie

I — *De grief dat artikel 414 van de Code des douanes een schending inhoudt van het in het arrest Drexl geformuleerde beginsel*

10. Om deze grief goed te kunnen beoordelen, moet ik eerst enige opmerkingen maken over het in het arrest Drexl ontwikkelde beginsel, om vervolgens de juiste strekking van de grief van de Commissie te bepalen.

11. *1.* In de zaak Drexl werden aan het Hof twee strafstelsels ter beoordeling voorgelegd, één voor overtredingen bij invoer en één voor overtredingen bij binnenlandse transacties, welke stelsels naar aard en zwaarte van de sancties verschilden. [9] Het voor invoer geldende systeem kwam voort uit de bepalingen met betrekking tot smokkel, hetgeen in casu ook het geval is met betrekking tot de „hoog belaste" goederen.

12. Het Hof moest in deze situatie twee beginselen met elkaar in overeenstemming brengen: het beginsel dat de bevoegdheid om strafrechtelijke sancties op te leggen toekomt aan de Lid-Staten [10], en het in artikel 95 van het Verdrag neergelegde beginsel van de neutraliteit van binnenlandse belastingen ten aanzien van het intracommunautaire handelsverkeer.

13. Daarbij achtte het Hof bepaalde verschillen tussen de sancties toelaatbaar (r. o. 22 van het arrest):

„De twee betrokken categorieën van overtredingen onderscheiden zich door verschillende omstandigheden van elkaar, die zowel de bestanddelen van het delict betreffen als de meer of minder gemakkelijke opsporing ervan. De BTW bij de invoer wordt namelijk geheven op het moment dat de goederen fysiek het grondgebied van de betrokken Lid-Staat binnenkomen, en niet op het moment van de transactie. Uit deze verschillen volgt met name, dat de Lid-Staten niet verplicht zijn om beide categorieën van overtredingen aan dezelfde regeling te onderwerpen."

14. Daarentegen achtte het Hof het geenszins gerechtvaardigd, dat het verschil in zwaarte van de sancties die voor beide categorieën overtredingen gelden, niet in verhouding staat tot de verschillen tussen deze beide categorieën. [11]

9 — Vgl. nr. I.1. b van het rapport ter terechtzitting in deze zaak.

10 — Arrest van 11 november 1981, zaak 203/80, Casati, Jurispr. 1981, blz. 2595, r. o. 27; arrest Drexl, reeds aangehaald, r. o. 17.

11 — R. o. 23 en 25 en dictum, punt 2.

15. De aldus aan de Lid-Staten overgelaten *beoordelingsvrijheid* heeft twee verschillende kenmerken. Aan de ene kant kunnen de Lid-Staten voor de BTW bij invoer in een ander strafstelsel voorzien, bij voorbeeld een stelsel dat aanknoopt bij de voorschriften betreffende smokkel (in de zin van ontduiking van invoerheffingen). Aan de andere kant kunnen de Lid-Staten, op grond van het feit dat overtredingen van BTW-voorschriften bij de invoer in het algemeen moeilijker op te sporen zijn dan overtredingen in het kader van binnenlandse transacties, een onderscheid aanbrengen in de zwaarte van de sancties.

16. *De grens die het Hof trekt ten aanzien van de beoordelingsvrijheid van de Lid-Staten bij de vormgeving van het strafrecht* [12] geldt eveneens voor de zwaarte van de sancties. Ingevolge deze begrenzing is het de Lid-Staten verboden om het beginsel van gelijke behandeling ter zake van de belastingheffing op binnenlandse en invoertransacties te schenden door bij laatstgenoemde transacties dermate strenge sancties op te leggen, dat het verschil tussen de sancties niet meer overeenkomt met het verschil tussen beide categorieën overtredingen: in dat geval zouden de zwaardere sancties bij invoer niet langer uitsluitend het tegenwicht vormen van de moeizamere opsporing daarvan, doch tevens (in elk geval deels) een ontoelaatbare belemmering bij de invoer blijken te zijn.

17. Voorts heeft het Hof het verbod waaraan de Lid-Staten op deze wijze zijn onderworpen, in de rechtsoverwegingen zo omschreven [13], dat het moet gaan om een „*klaarblijkelijk onevenredig* verschil in zwaarte van de (...) sancties".

Volgens mij is deze kwalificatie niet zozeer een onderdeel van het resultaat van de afweging tussen enerzijds het belang van de Lid-Staten bij de vormgeving van hun strafrecht en anderzijds het belang van de Gemeenschap bij de bescherming van de fundamentele vrijheden en het soepel functioneren van het gemeenschappelijk BTW-stelsel [14], maar kan zij eerder worden verklaard uit de omstandigheid, dat een „onevenredigheid" in genoemde zin in het algemeen niet met wiskundige nauwkeurigheid kan worden vastgesteld. Laat mij u dit aan de hand van de volgende vragen illustreren:

— Hoe groot moet het verschil tussen beide categorieën overtredingen worden gezien, voor wat betreft de mogelijkheid van opsporing?

— Welk gewicht dient aan dit verschil te worden toegekend bij de straftoemeting?

— Van welke aard en omvang mogen dan de verschillen in de sancties zijn zonder dat deze onevenredig zijn in verhouding tot de verschillen tussen beide categorieën overtredingen?

18. De opgave om een onevenredigheid vast te stellen, wordt nog zwaarder wanneer de

12 — Zie het citaat onder punt 5, alsmede punt 15.

13 — Zie r. o. 23.

14 — De kwalificatie dat het om een „klaarblijkelijke" onevenredigheid moet gaan, is niet terug te vinden in het dictum van het arrest.

strafstelsels verschillend gestructureerd zijn, zoals zowel in casu als in de zaak Drexl het geval is.

19. Op grond van deze afwegingen kunnen wij ten slotte vaststellen, op welke wijze beide strafstelsels met elkaar moeten worden vergeleken, welke vergelijking moet uitwijzen of al dan niet sprake is van een onevenredigheid in genoemde zin.

20. In dit verband moet worden opgemerkt, dat in casu sprake is van verschillend gestructureerde strafstelsels. In dit geval moet bij de vergelijking rekening worden gehouden met alle essentiële elementen van beide stelsels, waarbij vergelijkbare factoren voor zover mogelijk en noodzakelijk tegenover elkaar moeten worden geplaatst (normale strafmaat en strafverzwaringen, sancties bij pogingen tot overtreding, regiem dat van toepassing is op lichte overtredingen, bijkomende straffen, verbeurdverklaring, enzovoort). Bij bijzonder in het oog springende verschillen met de in het algemeen opgelegde geldelijke of vrijheidsstraffen kan worden volstaan met een verwijzing hiernaar. [15] In de overige gevallen moet een uitgebreide afweging worden gemaakt tussen de genoemde elementen. [16]

21. 2. Na mijn uiteenzetting van het ingevolge de rechtspraak Drexl toepasselijke criterium kom ik thans tot een afbakening van de grief die de Commissie op deze rechtspraak baseert.

22. Te dien aanzien moet worden vastgesteld, dat de Commissie uitsluitend kritiek heeft op *de in artikel 414 van de Code des douanes genoemde maatregel van verbeurdverklaring*, die geen tegenhanger kent bij de voorschriften die voor overtredingen bij binnenlandse transacties gelden. Tot een dergelijke interpretatie van de grief leiden de onderling overeenstemmende opmerkingen in de aanmaningsbrief [17], het met redenen omkleed advies [18] en het verzoekschrift. [19] Weliswaar had het middel in de repliek aanleiding tot enige twijfel aan deze uitleg kunnen geven, omdat vele van de daarin vermelde overwegingen zouden kunnen doen geloven, dat de Commissie het in artikel 414 van de Code des douanes vervatte stelsel in zijn totaliteit bestrijdt, nu dit in zwaardere sancties voorziet dan het stelsel dat geldt voor overtredingen in het kader van binnenlandse transacties [20], doch afgezien van het feit dat de Commissie een onevenredigheid in een dergelijke meeromvattende zin in dit verband slechts heeft gesteld zonder dit

15 — Zo overwoog het Hof in het arrest Drexl (r. o. 23):
„Een dergelijke wanverhouding doet zich voor, wanneer de sanctie die in geval van invoer is voorzien, ingevolge de strafbepalingen betreffende smokkelarij in de regel bestaat in gevangenisstraf en verbeurdverklaring van de goederen, terwijl soortgelijke sancties niet zijn voorzien of algemeen worden toegepast bij een overtreding met betrekking tot de BTW op binnenlandse handelingen."
Er zij echter op gewezen, dat de vooronderstelling, dat overtredingen bij de invoer krachtens de Italiaanse regeling regelmatig tot het opleggen van gevangenisstraffen leiden, niet juist is: zie artikel 292 van decreet nr. 43 (rapport ter terechtzitting, Jurispr. 1988, blz. 1214, 1215) alsmede de uitspraak van de Italiaanse Corte suprema di cassazione van 21 februari 1989, Cassazione penale 1989, nr. 1345, blz. 1547, 1550.

16 — Zeer illustratief in dit verband is de uitspraak van de Corte suprema di cassazione van 21 februari 1989 (vorige voetnoot) en de uitspraak die de Corte d'appello Genua als verwijzende rechter deed in de zaak Drexl, in aansluiting op het arrest van het Hof van 14 december 1988; Cassazione penale 1989, nr. 1367, blz. 1568.

17 — Zie blz. 2, eerste en tweede alinea.

18 — Zie blz. 2, eerste alinea; blz. 3, eerste alinea, en blz. 4, tweede alinea.

19 — Zie blz. 3 onder punt 1, tweede alinea, en blz. 5, laatste alinea.

20 — Vgl. blz. 4, voorlaatste alinea; blz. 7, voorlaatste alinea, en blz. 10, eerste alinea onderaan.

nader te verduidelijken, heeft zij in haar antwoord op een vraag van het Hof verklaard:

„In deze zaak betwist de Commissie, dat de verwerende Lid-Staat de mogelijkheid heeft om naar aanleiding van een controle op de BTW-heffing bij de invoer uit andere Lid-Staten *de straf van verbeurdverklaring van de ingevoerde waren op te leggen*, wanneer dergelijke straffen niet worden bedreigd in de regeling betreffende de sancties bij overtredingen van de binnenlandse BTW-regeling." [21]

23. Aangezien de bedreiging van verbeurdverklaring als straf in geen verhouding staat tot de sancties bij levering van goederen in het binnenland, ontstaat hierdoor een onevenredigheid tussen de voor beide categorieën voorziene sancties. [22]

24. De Commissie preciseert nog, dat zij

„niet een eventueel verschil in behandeling op het gebied van de sanctionering in zijn algemeenheid ter discussie heeft willen stellen, welk verschil door Frankrijk mag worden gehanteerd naargelang van de overtredingen bij de invoer of in het binnenland worden begaan, ook al kan een dergelijk onderscheid niet uitsluitend worden gerechtvaardigd door het feit dat de overtreding samenhangt met een invoerhandeling en niet met een binnenlandse levering". [23]

25. Ten slotte merkt de Commissie op, dat ook al zou het toegestaan zijn de sancties te staffelen teneinde rekening te kunnen houden met de verschillende omstandigheden die zich bij overtredingen kunnen voordoen, en met de moeilijkheid om bepaalde overtredingen op te sporen, dit niet wegneemt, dat er geen enkele reden is om op een binnenlandse markt twee van elkaar onafhankelijke regelingen te laten voortbestaan, die tot een totaal verschillende behandeling leiden al naargelang de overtreding bij de invoer of in het binnenland wordt begaan. [24]

26. In hun totaliteit bevestigen deze elementen van het antwoord van de Commissie op de vraag van het Hof dat wat ook reeds uit het verzoekschrift en uit de stukken van de precontentieuze procedure blijkt, namelijk dat de Commissie (alleen) de in artikel 414 van de Code des douanes bedoelde mogelijkheid van verbeurdverklaring wenst te bestrijden — ook al blijkt duidelijk, dat reeds het bestaan van twee onafhankelijke strafstelsels niet naar haar zin is.

27. *3.* De op deze wijze afgebakende grief dient thans in het licht van de beginselen van het arrest Drexl, zoals hiervoor uiteengezet [25], te worden onderzocht.

28. Naar mijn mening moet het beroep ten aanzien van deze grief worden verworpen. Zoals namelijk uit mijn overwegingen [26] inzake de vergelijking van verschillende strafstelsels blijkt, is het in beginsel niet voldoende om te beweren, dat er met betrekking tot een bestanddeel sprake is van een afwijking. Een onevenredig verschil in de zin van het arrest Drexl kan in het algemeen alleen worden geconstateerd aan de hand van een uitgebreide vergelijking van beide stelsels. Vanuit deze optiek voldoet de grief van de Commissie reeds vanwege haar aard niet aan het in genoemde rechtspraak ontwikkelde criterium.

21 — Zie blz. 2 van het antwoord van 9 december 1992 onder punt 1, eerste alinea (cursivering van mij).

22 — Zie de laatste twee alinea's van blz. 2 van het antwoord.

23 — Zie blz. 3, eerste alinea, van het antwoord (cursivering van mij).

24 — Zie blz. 3, laatste alinea, van het antwoord.

25 — Zie punt 12 e. v. supra.

26 — Zie punt 20 e. v. supra.

29. Een andere benaderingswijze zou echter geboden zijn indien de Commissie in haar grief de overige elementen van beide strafstelsels met elkaar zou hebben vergeleken, met het doel aan te tonen, dat uit beide stelsels — afgezien van de sanctie van verbeurdverklaring — in wezen dezelfde strengheid blijkt. [27] In dit geval zou vervolgens moeten worden onderzocht, of de door de Commissie uitgevoerde vergelijking correct is qua opbouw en resultaat en, zo ja, of de sanctie van verbeurdverklaring een (klaarblijkelijke) onevenredigheid in het leven roept, daar zij uitsluitend is voorzien voor overtredingen bij de invoer.

30. Het verzoekschrift bevat echter zelfs geen begin van een betoog met betrekking tot een vergelijking in die zin. In dit verband is het veelbetekenend, dat de bepalingen betreffende de sancties op overtredingen in het kader van binnenlandse transacties, evenals de verwijzing naar artikel 350 van de Code des douanes en de te dien aanzien toegepaste administratieve praktijk, pas bij het verweerschrift zijn ontvangen.

31. De enige uitlating in het verzoekschrift die als een dergelijk begin zou kunnen worden opgevat, luidt als volgt:

„Wanneer fraude met de BTW bij invoer systematisch in de sfeer van het strafrecht wordt getrokken door de voor invoerrechten vastgestelde sancties van toepassing te verklaren, terwijl ontduiking van de binnenlandse BTW minder streng bestraft wordt, dan komt dit erop neer dat er een aparte betekenis aan de overschrijding van een intracommunautaire grens wordt gegeven, wat onverenigbaar is met de gemeenschappelijke markt." [28]

32. De Commissie beperkt zich echter tot deze uitlating in abstracto en maakt niet duidelijk in hoeverre dit van invloed is op de beoordeling van de Franse regeling. Dit is geenszins verbazingwekkend, want bij nader toezien blijkt, dat de hierboven aangehaalde tekst letterlijk is overgenomen uit de conclusie van advocaat-generaal Darmon in de zaak Drexl — met betrekking dus tot de destijds ter discussie staande Italiaanse regeling. [29]

33. Voor zover in de repliek een aanzet tot een vergelijking van beide strafstelsels zou kunnen worden gevonden [30], vat ik deze louter op als een reactie op het middel van de verwerende Lid-Staat in het verweerschrift. Overigens moet worden vastgesteld, dat gelet op artikel 19 van 's Hofs Statuut-EEG en artikel 38, lid 1, sub c, van het Reglement voor de procesvoering de Commissie in elk op grond van artikel 169 EEG-Verdrag ingediend verzoekschrift de exacte grieven moet aangeven waarover het Hof een beslissing dient te nemen, alsmede, tenminste in beknopte vorm, de juridische en feitelijke omstandigheden waarop deze grieven zijn gebaseerd. [31] Een uitbreiding van het voorwerp van het geschil is ingevolge artikel 42, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering uitsluitend onder de daarin vermelde voorwaarden mogelijk, aan welke voorwaarden in casu niet is voldaan. Ten slotte volgt uit het hiervoor in detail weergegeven antwoord van de Commissie op de vraag van het Hof, dat de Commissie niet voornemens is tot een gemotiveerde vergelijking van beide stelsels over te gaan. Onder deze omstandigheden zou een behandeling van dit punt ertoe leiden, dat de steekhoudendheid van de verweermiddelen van de verwerende

27 — Of zelfs, dat het op de invoer toepasselijke stelsel nog strenger is dan het andere stelsel.

28 — Zie verzoekschrift, blz. 8, tweede alinea, tweede zin.

29 — Zie punt 15 van de conclusie van advocaat-generaal Darmon, Jurispr. 1988, blz. 1222, 1225.

30 — Zie voetnoot 20 supra.

31 — Vaste rechtspraak: vgl. arrest van 31 maart 1992, zaak C-52/90, Commissie/Denemarken, Jurispr. 1992, blz. I-2187, r. o. 17.

Lid-Staat wordt onderzocht in plaats van de steekhoudendheid van de grieven van de Commissie.

34. Bijgevolg dient de eerste grief van de Commissie, inhoudende dat artikel 414 van de Franse Code des douanes een schending inhoudt van het in de zaak Drexl geformuleerde beginsel, te worden afgewezen.

II — *De grief dat in artikel 414 van de Code des douanes een bepaling ontbreekt die bij invoer door particulieren verzekert, dat op de hoogte van de geldstraf het in de zaak Schul ontwikkelde beginsel wordt toegepast*

35. Deze grief is — voor zover al ontvankelijk [32] — mijns insziens ongegrond. De Commissie gaat te dien aanzien namelijk uit van de onderstelling, dat de in artikel 414 van de Code des douanes bedreigde geldstraf betrekking heeft op de hoogte van de niet betaalde BTW. De verwerende Lid-Staat heeft er echter terecht op gewezen, dat dat onjuist is. De hoogte van de bedreigde geldstraf bedraagt namelijk een of twee maal de waarde van het „voorwerp van de fraude" en is bijgevolg gerelateerd aan de waarde van het ingevoerde goed en niet aan de hoogte van de verschuldigde BTW.

III — *De grief dat in het concrete geval van Patron een in verhouding tot de verschuldigde belasting onevenredige sanctie is opgelegd*

36. Deze grief dient niet-ontvankelijk te worden verklaard, daar zij in de precontentieuze procedure noch in het verzoekschrift te berde is gebracht en voor het overige geen verband houdt met de conclusies van het beroep.

37. Voor de goede orde wil ik erop wijzen, dat deze grief geenszins als louter een uitbreiding van de eerste grief kan worden gezien. De eerste grief is (evenals de conclusies van de Commissie) gebaseerd op een vergelijking van twee belastingstelsels en heeft in de kern betrekking op het *beginsel van gelijke behandeling* (waarvan artikel 95 de specifieke uitdrukking is). In de grief die hier aan de orde is, wordt daarentegen de zwaarte van een fiscale overtreding (uitgedrukt naar de omvang van de niet betaalde belasting) vergeleken met de zwaarte van de sanctie, hetgeen leidt tot een onderzoek op grond van het *evenredigheidsbeginsel.*

IV — *De grief met betrekking tot de woonplaats van mevrouw Patron*

38. Deze grief werd voor het eerst in de repliek naar voren gebracht [33] en dient daarom om dezelfde redenen te worden afgewezen als de hiervoor behandelde.

32 — Volgens vaste rechtspraak wordt het voorwerp van geding in een procedure ex artikel 169 onder meer begrensd door het verzoekschrift (vgl. bij voorbeeld uitspraak van 7 maart 1992, zaak C-61/90, Commissie/Griekenland, Jurispr. 1992, blz. I-2407, r. o. 9). Te dien aanzien moet worden vastgesteld, dat in de onderhavige zaak het verzoekschrift volgens haar formulering uitsluitend de eerste grief omvat.

33 — Weliswaar heeft Patron haar voertuig volgens het verzoekschrift (blz. 4, derde alinea) slechts „tijdelijk" ingevoerd, doch nergens in het verzoekschrift wordt duidelijk, dat de Commissie wenst, dat het Hof zich ook over dit aspect uitspreekt.

C — Conclusies

39. Concluderend stel ik voor:

— het beroep te verwerpen;

— de Commissie overeenkomstig artikel 69 van het Reglement voor de procesvoering in de kosten te verwijzen.