

|

61986J0299

Arrêt de la Cour (sixième chambre) du 25 février 1988. - Procédure pénale contre Rainer Drexl. - Demande de décision préjudicielle: Corte d'appello di Genova - Italie. - Taxe sur le chiffre d'affaires à l'importation de marchandises par des particuliers. - Affaire 299/86.

Recueil de jurisprudence 1988 page 01213

édition spéciale suédoise page 00413

édition spéciale finnoise page 00419

Sommaire

Parties

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

Mots clés

++++

1 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE PERCUE LORS DE L' IMPORTATION PAR UN PARTICULIER DE PRODUITS EN PROVENANCE D' AUTRES ETATS MEMBRES - MODE DE CALCUL

(TRAITE CEE, ART . 95; DIRECTIVE DU CONSEIL 77/388)

2 . DISPOSITIONS FISCALES - HARMONISATION DES LEGISLATIONS - TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - REGIME NATIONAL DE SANCTION DE L' EVASION FISCALE - DIFFERENCIATION ENTRE IMPORTATION ET REGIME INTERIEUR - ADMISSIBILITE - CONDITION - ABSENCE D' ECART DISPROPORTIONNE ENTRE LES SANCTIONS

(TRAITE CEE, ART . 95; DIRECTIVE DU CONSEIL 77/388)

Sommaire

1 . L' ARTICLE 95 DU TRAITE DOIT ETRE INTERPRETE EN CE SENS QUE, EN CAS D' IMPORTATION PAR UN PARTICULIER D' UN BIEN EN PROVENANCE D' UN AUTRE ETAT MEMBRE, N' AYANT DONNE LIEU NI A UN DEGREVEMENT A L' EXPORTATION NI A UNE FRANCHISE FISCALE DANS L' ETAT MEMBRE D' IMPORTATION, L' APPLICATION DE LA

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A L' IMPORTATION DOIT PRENDRE EN CONSIDERATION LA PART RESIDUELLE DE CETTE TAXE ACQUITTEE DANS L' ETAT MEMBRE D' EXPORTATION ET ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE L' IMPORTATION, DE MANIERE QUE LE MONTANT DE CETTE PART RESIDUELLE NE FASSE PAS PARTIE DE LA BASE D' IMPOSITION ET SOIT DEDUIT DE LA TAXE DUE A L' IMPORTATION .

2 . SI LES INFRACTIONS A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE PERCUE A L' IMPORTATION ET CELLES A LA MEME TAXE PERCUE A L' OCCASION DES CESSIONS DE BIENS A L' INTERIEUR DU PAYS SE DISTINGUENT PAR DIFFERENTES CIRCONSTANCES CONCERNANT AUSSI BIEN LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DE L' INFRACTION QUE LA PLUS OU MOINS GRANDE FACILITE A LA DECOUVRIR, CIRCONSTANCES QUI IMPLIQUENT QUE LES ETATS MEMBRES NE SONT PAS OBLIGES DE PREVOIR UN REGIME IDENTIQUE POUR LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION, UN ECART MANIFESTEMENT DISPROPORTIONNE DANS LA SEVERITE DES SANCTIONS PREVUES POUR LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION N' EST CEPENDANT PES JUSTIFIE . ON SE TROUVE EN PRESENCE D' UNE TELLE DISPROPORTION LORSQUE LA SANCTION PREVUE EN CAS D' IMPORTATION COMPORTE, EN REGLE GENERALE, DES PEINES D' EMPRISONNEMENT ET LA CONFISCATION DE LA MARCHANDISE EN VERTU DES REGLES PREVUES POUR LA REPRESSION DE LA CONTREBANDE ALORS QUE DES SANCTIONS COMPARABLES NE SONT PAS PREVUES, OU PAS APPLIQUEES DE FACON GENERALE, EN CAS D' INFRACTION A LA TAXE AFFERENTE AUX TRANSACTIONS INTERNES . PAREILLE SITUATION, DE NATURE A COMPROMETTRE LA LIBRE CIRCULATION DES MARCHANDISES A L' INTERIEUR DE LA COMMUNAUTE, EST INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE .

Parties

DANS L' AFFAIRE 299/86,

AYANT POUR OBJET UNE DEMANDE ADRESSEE A LA COUR, EN APPLICATION DE L' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE, PAR LA CORTE D' APPELLO DE GENES ET TENDANT A OBTENIR, DANS LA PROCEDURE PENALE ENGAGEE DEVANT CETTE JURIDICTION

CONTRE

RAINER DREXL,

UNE DECISION A TITRE PREJUDICIEL SUR L' INTERPRETATION DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE CEE,

LA COUR (SIXIEME CHAMBRE),

COMPOSEE DE MM . O . DUE, PRESIDENT DE CHAMBRE, T . KOOPMANS, K . BAHLMANN, C . KAKOURIS ET T . F . O' HIGGINS, JUGES,

AVOCAT GENERAL : M . M . DARMON

GREFFIER : M . J . A . POMPE, GREFFIER ADJOINT

CONSIDERANT LES OBSERVATIONS PRESENTEES :

- POUR M . DREXL, PARTIE REQUERANTE AU PRINCIPAL, PAR MM . GIUSEPPE CONTE ET GIUSEPPE MICHELE GIACOMINI, AVOCATS A GENES,

- POUR LE GOUVERNEMENT DE LA REPUBLIQUE ITALIENNE, PAR M . LUIGI FERRARI BRAVO, CHEF DU SERVICE DU CONTENTIEUX DIPLOMATIQUE, EN QUALITE D' AGENT, ASSISTE DE M . M . MARCELLO CONTI, AVOCAT DE L' ETAT,

- POUR LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES, REPRESENTEE PAR MM . GIULIANO MARENCO ET JOHANNES FOENS BUHL, EN QUALITE D' AGENTS,

VU LE RAPPORT D' AUDIENCE ET A LA SUITE DE LA PROCEDURE ORALE DU 27 OCTOBRE 1987,

L' AVOCAT GENERAL ENTENDU EN SES CONCLUSIONS PRESENTEES A L' AUDIENCE DU 8 DECEMBRE 1987,

REND LE PRESENT

ARRET

Motifs de l'arrêt

1 PAR ORDONNANCE DU 12 NOVEMBRE 1986, PARVENUE A LA COUR LE 1ER DECEMBRE SUIVANT, LA CORTE D' APPELLO DE GENES A POSE, EN VERTU DE L' ARTICLE 177 DU TRAITE CEE, TROIS QUESTIONS PREJUDICIELLES RELATIVES A L' INTERPRETATION DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE, EN VUE DE DETERMINER LA COMPATIBILITE, AVEC CETTE DISPOSITION, DE LA LEGISLATION ITALIENNE EN MATIERE D' APPLICATION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE AUX PRODUITS IMPORTES D' UN AUTRE ETAT MEMBRE PAR UN PARTICULIER .

2 CES QUESTIONS ONT ETE SOULEVEES DANS LE CADRE D' UNE POURSUITE PENALE CONTRE M . RAINER DREXL, RESSORTISSANT ALLEMAND, RESIDANT A LOANO, ITALIE, PREVENU DU DELIT DE CONTREBANDE POUR AVOIR IMPORTE DE FACON ILLICITE UN VEHICULE AUTOMOBILE DE LA REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE, EN INTRODUISANT ET EN UTILISANT CE VEHICULE SUR LE TERRITOIRE ITALIEN SANS SATISFAIRE AUX DISPOSITIONS EN MATIERE D' IMPORTATION TEMPORAIRE .

3 IL RESSORT DE L' ORDONNANCE DE RENVOI QUE LE PREVENU A ACHETE EN REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE UNE VOITURE D' OCCASION DE TYPE VOLKSWAGEN GOLF IMMATRICULEE DANS CE PAYS ALORS QU' IL CONTINUAIT A ETRE DOMICILIE EN ITALIE OU IL EXERCAIT LA PROFESSION DE MECANICIEN-DENTISTE .

4 LE PRETORE D' ALBENGA, JUGE EN PREMIERE INSTANCE, A EVALUE LA FRAUDE A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (CI-APRES : "TVA ") A 1 134 000 LIT, SOIT A 18 % DE LA VALEUR NON CONTESTEE DU VEHICULE D' OCCASION . IL A CONDAMNE LE PREVENU, EN LUI ACCORDANT DES CIRCONSTANCES ATTENUANTES, A UNE AMENDE DE 1 600 000 LIT AVEC SURSIS ET A LA CONFISCATION DU VEHICULE .

5 DEVANT LA COUR D' APPEL, LE PREVENU A FAIT VALOIR, ENTRE AUTRES, QUE LE VEHICULE EN QUESTION AVAIT ETE REGULIEREMENT ACHETE ET IMMATRICULE EN REPUBLIQUE FEDERALE D' ALLEMAGNE OU LA TVA, AU TAUX DE 13 %, SOIT UN MONTANT DE 2 148,57 DM AURAIT ETE ACQUITTEE .

6 C' EST DANS CES CONDITIONS QUE LA CORTE D' APPELLO DE GENES A SURSIS A STATUER POUR SOUMETTRE A LA COUR LES QUESTIONS PREJUDICIELLES SUIVANTES :

"1) LES DISPOSITIONS COMMUNAUTAIRES EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES A LA TAXE SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES (ARTICLE 95 DU TRAITE DE ROME) INTERDISENT-ELLES AUX ETATS MEMBRES D' ASSUJETTIR A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA) LES IMPORTATIONS EN PROVENANCE D' UN ETAT MEMBRE DE VEHICULES AUTOMOBILES QUI Y ONT ETE ACHETES MOYENNANT PAIEMENT DE LA TVA ET IMMATRICULATION DANS CET ETAT, SANS TENIR COMPTE DU MONTANT RESIDUEL DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ACQUITTEE DANS L' ETAT MEMBRE D' EXPORTATION, QUI EST ENCORE INCLUS DANS LA VALEUR DE LA MARCHANDISE AU MOMENT DE L' IMPORTATION?"

2) LA TVA PERCUE PAR UN ETAT MEMBRE A L' IMPORTATION, SANS TENIR COMPTE DU MONTANT RESIDUEL DE LA TAXE ENCORE INCLUS DANS LA VALEUR DE LA MARCHANDISE, CONSTITUE-T-ELLE, LORSQUE LE RECOUVREMENT DE CE MONTANT N' EST PAS OPERE DANS LE CADRE DES CESSIONS PORTANT SUR LES MEMES MARCHANDISES ET EFFECTUEES ENTRE PARTICULIERS A L' INTERIEUR DE L' ETAT, UNE IMPOSITION INTERIEURE SUPERIEURE A CELLE QUI FRAPPE LES PRODUITS NATIONAUX SIMILAIRES, QUI EN TANT QUE TELLE EST INTERDITE EN VERTU DE L' ARTICLE 95 DU TRAITE?"

3) LES DISPOSITIONS DE L' ORDRE JURIDIQUE COMMUNAUTAIRE QUI SOUMETTENT AU MEME TAUX DE TAXATION LES IMPORTATIONS ET LES CESSIONS DE LA MEME MARCHANDISE A L' INTERIEUR DE L' ETAT MEMBRE S' OPOSENT-ELLES A UNE DISPOSITION NATIONALE QUI, EN CAS DE NON-PAIEMENT DE LA TAXE A L' IMPORTATION, PREVOIT UN REGIME DE SANCTIONS DIFFERENTES, DU POINT DE VUE DE LEUR NATURE ET DE LEUR GRAVITE, DE CELLES PREVUES EN CAS DE NON-PAIEMENT DE LA TAXE AFFERENTE AUX ECHANGES A L' INTERIEUR DU PAYS . EN PARTICULIER, LES DISPOSITIONS COMMUNAUTAIRES RELATIVES A L' UNIFORMITE DU SYSTEME FISCAL ET A LA SUPPRESSION DES DROITS DE DOUANE A L' INTERIEUR DE LA COMMUNAUTE, EN COMBINAISON AVEC LES PRINCIPES DE PROPORTIONNALITE ET DE NON-DISCRIMINATION ELABORES PAR LA COUR DE JUSTICE, FONT-ELLES OBSTACLE A UNE DISPOSITION NATIONALE (ARTICLE 70 DU DECRET DU PRESIDENT DE LA REPUBLIQUE N* 633, DU 26 OCTOBRE 1972) QUI, CONSIDERANT LES INFRACTIONS A LA TVA A L' IMPORTATION DE BIENS EN PROVENANCE D' ETATS MEMBRES COMME UN DELIT DE CONTREBANDE, FRAPPE CES DERNIERES DES SANCTIONS, MEMES PENALES, PREVUES PAR LA LEGISLATION DOUANIERE RELATIVE AUX DROITS DE DOUANE, A LA DIFFERENCE D' INFRACTIONS ANALOGUES CONCERNANT AU CONTRAIRE LES CESSIONS DES MEMES BIENS A L' INTERIEUR DE L' ETAT (ARTICLE 50 DU DECRET DU PRESIDENT DE LA REPUBLIQUE)?"

7 POUR UN PLUS AMPLE EXPOSE DU CADRE JURIDIQUE ET DES FAITS DE L' AFFAIRE AU PRINCIPAL, AINSI QUE DES OBSERVATIONS PRESENTEES A LA COUR, IL EST RENVOYE AU RAPPORT D' AUDIENCE . CES ELEMENTS DU DOSSIER NE SONT REPRIS CI-DESSOUS QUE DANS LA MESURE NECESSAIRE AU RAISONNEMENT DE LA COUR .

8 LES DEUX PREMIERES QUESTIONS, QU' IL CONVIENT D' EXAMINER ENSEMBLE, CONCERNENT LE MONTANT DE LA TVA A L' IMPORTATION QU' UN ETAT MEMBRE PEUT APPLIQUER A UN PARTICULIER AYANT IMPORTE UN BIEN USAGE D' UN AUTRE ETAT MEMBRE . LA TROISIEME QUESTION VISE UN PROBLEME DIFFERENT, A SAVOIR CELUI DES SANCTIONS APPLIQUEES AUX INFRACTIONS A LA TVA, PLUS SEVERES DANS LE CAS D' IMPORTATIONS QUE DANS CELUI DE TRANSACTIONS A L' INTERIEUR DU PAYS .

SUR LES PREMIERE ET DEUXIEME QUESTIONS

9 IL Y A LIEU DE RAPPELER D' ABORD QUE, SUR LA BASE DES ARTICLES 99 ET 100 DU TRAITE, UN SYSTEME COMMUN DE LA TVA A ETE INSTAURE PAR DES DIRECTIVES COMMUNAUTAIRES . LA SIXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL, DU 17 MARS 1977, EN MATIERE D' HARMONISATION DES LEGISLATIONS DES ETATS MEMBRES RELATIVES AUX TAXES SUR LE CHIFFRE D' AFFAIRES - SYSTEME COMMUN DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE : ASSIETTE UNIFORME (JO L 145, P . 1), PREVOIT DANS SON ARTICLE 2 QUE SONT SOUMISES A LA TVA NON SEULEMENT LES LIVRAISONS DE BIENS ET LES PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES A TITRE ONEREUX A L' INTERIEUR DU PAYS PAR UN ASSUJETTI, MAIS EGALEMENT LES IMPORTATIONS DE BIENS, QUE CE SOIT PAR UN ASSUJETTI OU PAR UN PARTICULIER . LA TVA A L' IMPORTATION VISE, EN VUE DE GARANTIR LA NEUTRALITE DU SYSTEME COMMUN QUANT A L' ORIGINE DES BIENS, A PLACER LES PRODUITS IMPORTES DANS LA MEME SITUATION QUE LES PRODUITS NATIONAUX SIMILAIRES QUANT AUX CHARGES FISCALES SUPPORTEES PAR CES DEUX CATEGORIES DE MARCHANDISES .

10 SELON UNE JURISPRUDENCE CONSTANTE DE LA COUR, L' APPLICATION DE LA TVA A L' IMPORTATION NE PEUT PAS AVOIR POUR CONSEQUENCE QU' UN PRODUIT IMPORTE SOIT DOUBLEMENT IMPOSE, UN TEL RESULTAT ETANT CONTRAIRE A L' ARTICLE 95 DU TRAITE . CE PROBLEME SE POSE NOTAMMENT LORSQU' UN PARTICULIER IMPORTE UN BIEN D' UN AUTRE ETAT MEMBRE, SANS BENEFICIER D' UNE FRANCHISE FISCALE, ETANT DONNE QU' UN TEL BIEN EST DEJA GREVE DE LA TVA DE CET ETAT MEMBRE, A DEFAUT DE SON DEGREVEMENT A L' OCCASION DE L' EXPORTATION TEL QUE PRATIQUE SI L' EXPORTATEUR EST UN ASSUJETTI .

11 LA COUR EN A DEDUIT QUE L' IMPORTATION DE BIENS D' UN AUTRE ETAT MEMBRE PAR UN PARTICULIER, DANS LA MESURE OU CE BIEN N' A PAS ETE DEGREVE A L' EXPORTATION, NE PEUT DONNER LIEU A LA PERCEPTION DE LA TVA A L' IMPORTATION QUE DANS LA MESURE OU EST PRISE EN CONSIDERATION LA PART RESIDUELLE DE LA TVA ACQUITTEE DANS L' ETAT MEMBRE D' EXPORTATION QUI EST ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU PRODUIT AU MOMENT DE SON IMPORTATION .

12 DANS SON ARRET DU 21 MARS 1985 (GASTON SCHUL, 47/84, REC . P . 1501), LA COUR A PRECISE QUE, DANS UN TEL CAS, LE MONTANT DE LA TVA A L' IMPORTATION DOIT ETRE CALCULE COMPTE TENU DU MONTANT DE LA TVA ACQUITTE DANS L' ETAT MEMBRE D' EXPORTATION ET ENCORE INCORPORE DANS LA VALEUR DU PRODUIT, DE MANIERE TELLE QUE CE MONTANT NE FASSE PAS PARTIE DE LA BASE D' IMPOSITION ET SOIT EN OUTRE DEDUIT DE LA TVA DUE A L' IMPORTATION .

13 AU VU DES CONSIDERATIONS QUI PRECEDENT, IL CONVIENT DE REpondre AUX PREMIERE ET DEUXIEME QUESTIONS QUE L' ARTICLE 95 DU TRAITE DOIT ETRE INTERPRETE DANS LE SENS QUE, AU CAS DE L' IMPORTATION D' UN BIEN D' UN AUTRE ETAT MEMBRE PAR UN PARTICULIER, QUI N' A DONNE LIEU NI A UN DEGREVEMENT A L' EXPORTATION NI A UNE FRANCHISE FISCALE DANS L' ETAT MEMBRE D' IMPORTATION, L' APPLICATION DE LA TVA A L' IMPORTATION DOIT PRENDRE EN CONSIDERATION LA PART RESIDUELLE DE LA TVA ACQUITTEE DANS L' ETAT MEMBRE D' EXPORTATION ET

ENCORE INCORPOREE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE L' IMPORTATION, DE MANIERE QUE LE MONTANT DE CETTE PART RESIDUELLE NE FASSE PAS PARTIE DE LA BASE D' IMPOSITION ET SOIT DEDUIT DE LA TVA DUE A L' IMPORTATION .

SUR LA TROISIEME QUESTION

14 PAR CETTE QUESTION, LA JURIDICTION NATIONALE VEUT SAVOIR SI UN REGIME DE SANCTIONS QUI PREVOIT DES SANCTIONS PLUS SEVERES POUR LES INFRACTIONS A LA TVA A L' IMPORTATION QUE POUR CELLES A LA TVA AFFERENTE AUX TRANSACTIONS A L' INTERIEUR DU PAYS N' EST PAS CONTRAIRE A L' ARTICLE 95 DU TRAITE, A L' EGALITE DE TRAITEMENT, AINSI QU' AU PRINCIPE DE PROPORTIONNALITE .

15 IL RESSORT DU DOSSIER QUE LA LEGISLATION ITALIENNE FAIT UNE DISTINCTION ENTRE CES DEUX CATEGORIES D' INFRACTIONS . EN EFFET, POUR LES INFRACTIONS RELATIVES A LA TVA A L' IMPORTATION, IL EST FAIT APPLICATION DES DISPOSITIONS DE LA LEGISLATION DOUANIERE, ALORS QU' UN AUTRE REGIME EST APPLICABLE AUX VIOLATIONS DES OBLIGATIONS RELATIVES AU PAIEMENT DE LA TVA SUR LES CESSIONS DES BIENS ET SUR LES PRESTATIONS DE SERVICES A L' INTERIEUR DU PAYS . IL EST CONSTANT QUE LES SANCTIONS PREVUES DANS LE CADRE DE CE DERNIER REGIME SONT, EN REGLE GENERALE, MOINS SEVERES QUE CELLES RESULTANT DE L' APPLICATION DE LA LEGISLATION DOUANIERE .

16 A CET EGARD, LE GOUVERNEMENT ITALIEN A OBSERVE, A TITRE LIMINAIRE, QUE LES ETATS MEMBRES RESTENT EXCLUSIVEMENT COMPETENTS EN MATIERE DE SANCTIONS AUX INFRACTIONS A LEUR LEGISLATION FISCALE ET QUE CETTE COMPETENCE NE SERAIT NI LIMITEE PAR L' ARTICLE 95 DU TRAITE ET PAR LES PRINCIPES DE NON-DISCRIMINATION ET DE PROPORTIONNALITE NI AFFECTEE PAR L' HARMONISATION EN MATIERE DE TVA, CELLE-CI NE VISANT QUE LES DISPOSITIONS MATERIELLES DES LEGISLATIONS NATIONALES A L' EXCLUSION DES QUESTIONS D' ORDRE PENAL .

17 CET ARGUMENT NE SAURAIT ETRE ACCUEILLI DANS SA GENERALITE . S' IL EST VRAI QUE LA LEGISLATION PENALE ET LE REGIME DE SANCTIONS, MEME EN MATIERE FISCALE, RELEVANT DE LA COMPETENCE DES ETATS MEMBRES, LE DROIT COMMUNAUTAIRE POSE DES LIMITES AU CAS OU LA LEGISLATION NATIONALE EST SUSCEPTIBLE D' AVOIR UN IMPACT SUR LA NEUTRALITE DES IMPOSITIONS INTERIEURES AU REGARD DES ECHANGES INTRACOMMUNAUTAIRES TELLE QUE VOULUE PAR L' ARTICLE 95 DU TRAITE, AINSI QUE SUR LE BON FONCTIONNEMENT DU SYSTEME COMMUN DE LA TVA TEL QUE RESULTANT DES DIRECTIVES COMMUNAUTAIRES .

18 COMME LA COUR L' A DEJA JUGE DANS UN AUTRE CONTEXTE, CELUI DE LA LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES, UN SYSTEME DE SANCTIONS NE SAURAIT AVOIR POUR EFFET DE COMPROMETTRE LES LIBERTES PREVUES PAR LE TRAITE . TEL SERAIT LE CAS SI UNE SANCTION ETAIT SI DISPROPORTIONNEE A LA GRAVITE DE L' INFRACTION QU' ELLE DEVIENDRAIT UNE ENTRAVE A LA LIBERTE GARANTIE PAR LE DROIT COMMUNAUTAIRE (VOIR ARRET DU 3 JUILLET 1980, STANISLAUS PIECK, 157/79, REC . P . 2171).

19 PAR CONSEQUENT, IL Y A LIEU D' EXAMINER, SOUS CE POINT DE VUE, LA COMPATIBILITE AVEC LE TRAITE D' UN DOUBLE SYSTEME DE SANCTIONS AUX INFRACTIONS A LA TVA DU TYPE DE CELUI PREVU PAR LA LEGISLATION ITALIENNE .

20 LE REQUERANT AU PRINCIPAL FAIT VALOIR QUE LE NON-PAIEMENT DE LA TVA DOIT ETRE CONSIDERE COMME UNE MEME INFRACTION, QU' IL INTERVIENNE A L' IMPORTATION OU DANS LES ECHANGES INTERNES, ET QUE, PARTANT, UNE

DIFFERENCIATION DU NIVEAU DES SANCTIONS SERAIT CONTRAIRE AU DROIT COMMUNAUTAIRE . LA COMMISSION DEFEND UN POINT DE VUE COMPARABLE, EN SOUTENANT QU' UNE LEGISLATION NATIONALE QUI ABOUTIT A REPRIMER SYSTEMATIQUEMENT LE NON-PAIEMENT DE LA TVA A L' IMPORTATION PAR DES SANCTIONS PLUS SEVERES QUE CELLES APPLIQUEES EN CAS DE NON-PAIEMENT DE LA TVA SUR LES LIVRAISONS EFFECTUEES A L' INTERIEUR DU PAYS SERAIT INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE .

21 LE GOUVERNEMENT ITALIEN, EN REVANCHE, CONSIDERE QUE LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTIONS NE SONT COMPARABLES NI DU POINT DE VUE DES ELEMENTS CONSTITUTIFS DES INFRACTIONS NI QUANT AUX TEXTES QUI LEUR SONT APPLICABLES . SUR LE DERNIER POINT, CE GOUVERNEMENT ATTIRE L' ATTENTION SUR L' ARTICLE 10, PARAGRAPHE 3, DE LA SIXIEME DIRECTIVE (PRECITEE), SELON LEQUEL LES DISPOSITIONS RELATIVES AUX DROITS DE DOUANE PEUVENT S' APPLIQUER EN CE QUI CONCERNE LE FAIT GENERATEUR ET L' EXIGIBILITE DE LA TVA A L' IMPORTATION; LA DIRECTIVE RECONNAITRAIT AINSI LA JUSTIFICATION D' UN REGIME DE TVA A L' IMPORTATION ALIGNE SUR CELUI DES DROITS DE DOUANE . QUANT AUX ELEMENTS CONSTITUTIFS DE L' INFRACTION, LE GOUVERNEMENT FAIT VALOIR QUE LES INFRACTIONS A LA TVA A L' IMPORTATION CONSISTENT A FAIRE ENTRER UN BIEN A L' INTERIEUR DU PAYS SANS PAYER LA TAXE, ALORS QUE LES INFRACTIONS A LA TVA A L' INTERIEUR NE PEUVENT ETRE COMMISES QUE PAR DES ASSUJETTIS QUI SONT SOUMIS A UN ENSEMBLE D' OBLIGATIONS RELATIVES A LA TENUE D' UNE COMPTABILITE, LA FACTURATION, LA DECLARATION, ETC .

22 IL Y A LIEU DE CONSTATER A CET EGARD QUE LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION EN CAUSE SE DISTINGUENT PAR DIFFERENTES CIRCONSTANCES QUI CONCERNENT AUSSI BIEN LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DE L' INFRACTION QUE LA PLUS OU MOINS GRANDE FACILITE A LA DECOUVRIR . EN EFFET, LA TVA A L' IMPORTATION EST PERCUE A L' OCCASION DE LA SIMPLE ENTREE PHYSIQUE DU BIEN SUR LE TERRITOIRE DE L' ETAT MEMBRE CONCERNE, PLUTOT QU' A CELLE D' UNE TRANSACTION . CES DIFFERENCES IMPLIQUENT NOTAMMENT QUE LES ETATS MEMBRES NE SONT PAS OBLIGES DE PREVOIR UN REGIME IDENTIQUE POUR LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION .

23 TOUTEFOIS, LESDITES DIFFERENCES NE SAURAIENT JUSTIFIER UN ECART MANIFESTEMENT DISPROPORTIONNE DANS LA SEVERITE DES SANCTIONS PREVUES POUR LES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION . UNE TELLE DISPROPORTION EXISTE LORSQUE LA SANCTION PREVUE EN CAS D' IMPORTATION COMPORTE, EN REGLE GENERALE, DES PEINES D' EMPRISONNEMENT ET LA CONFISCATION DE LA MARCHANDISE EN VERTU DES REGLES PREVUES POUR LA REPRESSION DE LA CONTREBANDE ALORS QUE DES SANCTIONS COMPARABLES NE SONT PAS PREVUES, OU PAS APPLIQUEES DE FACON GENERALE, EN CAS D' INFRACTION A LA TVA AFFERENTE AUX TRANSACTIONS INTERNES . UNE TELLE SITUATION POURRAIT EFFECTIVEMENT AVOIR POUR EFFET DE COMPROMETTRE LA LIBERTE DE FAIRE CIRCULER LES MARCHANDISES A L' INTERIEUR DE LA COMMUNAUTE, ET SERAIT AINSI INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE .

24 EN EFFET, COMME LA COUR L' A CONSIDERE DANS SON ARRET DU 5 MAI 1982 (GASTON SCHUL, 15/81, REC . P . 1409), L' INTERPRETATION DE L' ARTICLE 95 DOIT TENIR COMPTE DES FINALITES DU TRAITE TELLES QU' ENONCEES AUX ARTICLES 2 ET 3, PARMIS LESQUELS FIGURE, EN PREMIER LIEU, L' ETABLISSEMENT D' UN MARCHE COMMUN DANS LEQUEL TOUTES LES ENTRAVES AUX ECHANGES SERONT ELIMINEES EN VUE DE LA FUSION DES MARCHES NATIONAUX DANS UN MARCHE UNIQUE REALISANT LES CONDITIONS AUSSI PROCHES QUE POSSIBLE DE CELLES D' UN

VERITABLE MARCHÉ INTERIEUR . LA COUR A AJOUTÉ QU' IL IMPORTE QUE LES AVANTAGES DE CE MARCHÉ SOIENT ÉGALEMENT ASSURÉS, EN DEHORS DU COMMERCE PROFESSIONNEL, AUX PARTICULIERS QUI RÉALISENT DES OPÉRATIONS ÉCONOMIQUES AU-DELA DES FRONTIÈRES NATIONALES .

25 DES LORS, IL Y A LIEU DE RÉPONDRE À LA TROISIÈME QUESTION QU' UNE LEGISLATION NATIONALE QUI SANCTIONNE PLUS SEVEREMENT LES INFRACTIONS À LA TVA À L' IMPORTATION QUE CELLES À LA TVA AFFÉRENTE AUX CESSIONS DE BIENS À L' INTERIEUR DU PAYS EST INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE DANS LA MESURE OU CETTE DIFFÉRENCE EST DISPROPORTIONNÉE PAR RAPPORT À LA DISSIMILITUDE DES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

26 LES FRAIS EXPOSÉS PAR LE GOUVERNEMENT DE LA RÉPUBLIQUE ITALIENNE ET PAR LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES, QUI ONT SOUMIS DES OBSERVATIONS À LA COUR, NE PEUVENT FAIRE L' OBJET D' UN REMBOURSEMENT . LA PROCÉDURE RELEVANT, À L' ÉGARD DES PARTIES AU PRINCIPAL, LE CARACTÈRE D' UN INCIDENT SOULÈVE DEVANT LA JURIDICTION NATIONALE, IL APPARTIEN À CELLE-CI DE STATUER SUR LES DEPENS .

Dispositif

PAR CES MOTIFS,

LA COUR (SIXIÈME CHAMBRE),

STATUANT SUR LES QUESTIONS À ELLE SOUMISES PAR LA CORTE D' APPELLO DE GENES, PAR ORDONNANCE DU 12 NOVEMBRE 1986, DIT POUR DROIT :

1) L' ARTICLE 95 DU TRAITE DOIT ÊTRE INTERPRÉTÉ DANS LE SENS QUE, AU CAS DE L' IMPORTATION D' UN BIEN D' UN AUTRE ÉTAT MEMBRE PAR UN PARTICULIER, QUI N' A DONNÉ LIEU NI À UN DÉGREVEMENT À L' EXPORTATION NI À UNE FRANCHISE FISCALE DANS L' ÉTAT MEMBRE D' IMPORTATION, L' APPLICATION DE LA TVA À L' IMPORTATION DOIT PRENDRE EN CONSIDÉRATION LA PART RÉSIDUELLE DE LA TVA ACQUITTÉE DANS L' ÉTAT MEMBRE D' EXPORTATION ET ENCORE INCORPORÉE DANS LA VALEUR DU BIEN AU MOMENT DE L' IMPORTATION, DE MANIÈRE QUE LE MONTANT DE CETTE PART RÉSIDUELLE NE FASSE PAS PARTIE DE LA BASE D' IMPOSITION ET SOIT DEDUIT DE LA TVA DUE À L' IMPORTATION .

2) UNE LEGISLATION NATIONALE QUI SANCTIONNE PLUS SEVEREMENT LES INFRACTIONS À LA TVA À L' IMPORTATION QUE CELLES À LA TVA AFFÉRENTE AUX CESSIONS DE BIENS À L' INTERIEUR DU PAYS EST INCOMPATIBLE AVEC L' ARTICLE 95 DU TRAITE DANS LA MESURE OU CETTE DIFFÉRENCE EST DISPROPORTIONNÉE PAR RAPPORT À LA DISSIMILITUDE DES DEUX CATEGORIES D' INFRACTION .