

|

## 61991J0276

DOMSTOLENS DOM AF 2. AUGUST 1993. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD DEN FRANSKE REPUBLIK. - SANKTIONER I TILFÆLDE AF OVERTRÆDELSE AF MOMSLOVGIVNINGEN - UFORHOLDSMÆSSIG KARAKTER. - SAG C-276/91.

*Samling af Afgørelser 1993 side I-04413*

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

### Nøgleord

++++

*Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° fælles merværdiafgiftssystem ° nationale bestemmelser om sanktioner for afgiftsunddragelse ° forskellige sanktioner ved indførsel og intern omsætning ° tilladt ° betingelser ° ikke åbenbart misforhold mellem sanktionerne*

*(EOEF-traktaten, art. 95; Raadets direktiv 77/388)*

### Sammendrag

*Selv om medlemsstaterne ikke er forpligtet til at fastsætte samme sanktionsordninger for overtrædelser af reglerne om merværdiafgift i forbindelse med indførsel og for overtrædelser af reglerne om samme afgift af transaktioner, der foretages inden for landets grænser, idet de to grupper af overtrædelser ikke kan afsloeres med samme lethed, kan den større eller mindre vanskelighed ved at afsloere en overtrædelse dog ikke begrunde, at de sanktioner, der bringes i anvendelse over for de to grupper af overtrædelser, står i åbenbart misforhold til hinanden. Der foreligger et saadant misforhold og derfor en overtrædelse af forpligtelserne i henhold til traktatens artikel 95, naar de overtrædelser, som begaas i forbindelse med indførsel, giver anledning til beslaglaeggelse af den genstand, med hensyn til hvilken overtrædelsen er begaaet, og en boede paa mellem en og to gange den nævnte genstands vaerdi, mens overtrædelser af reglerne i den interne ordning kun straffes med en boede, der er forholdsmaessigt fastsat paa grundlag af det unddragne afgiftsbeloeb.*

# Dommens præmisser

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 25. oktober 1991 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EOEF-traktatens artikel 169 anlagt sag med paastand 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 måned 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 ansaa de i artikel 414 i toldloven fastsatte sanktioner for stridende mod bestemmelserne i traktatens artikel 95 paa to punkter. For det foerste var de strengere end de sanktioner, der var fastsat for overtraedelser i forbindelse med transaktioner inden for landets graenser, og denne forskel stod ikke i et rimeligt forhold til forskellen mellem de to grupper af overtraedelser (jf. dom af 25.2.1988, sag 299/86, Drexl, Sml. s. 1213). For det andet tager disse sanktioner ikke hensyn til residualvaerdien af den moms, der er betalt i udfoerselsmedlemsstaten, hvilket strider mod det princip, der er knaesat 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 aabningsskrivelse, og anmodede den franske regering om at traeffe de noedvendige foranstaltninger til efterkommelse af udtalelsen inden for en frist af to maaneder.

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

9 Hvad naermere angaar den i sagen omhandlede nationale lovgivning, retsforhandlingernes forloeb samt parternes anbringender og argumenter henvises til retsmoderrapporten. Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende i det omfang, det er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation.

10 Hvad angaar affattelsen af i staevningen bemaerkes det, at sagens genstand i det vaesentlige er at faa fastslaaet, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der paahviler den i henhold til traktatens artikel 95, ved i medfoer af den franske toldlovs artikel 414 at indfoere og anvende en ordning, hvorefter overtraedelser af reglerne om mervaerdiavgift i forbindelse med indfoersel medfoerer strengere sanktioner end efter den ordning, som gaelder for tilsvarende overtraedelser vedroerende transaktioner, der foretages inden for landets graenser.

11 Den franske regering har indledningsvis gjort gaeldende, at den harmonisering af momssatserne, som er besluttet paa faellesskabsplan, efter at de i sagen omhandlede begivenheder har fundet sted, har medfoert bortfald af kategorien af hoejtbeskattede varer i medfoer af toldlovens artikel 414. Den har i denne henseende henvist til artikel 11 i lov nr. 91-716 af 26. juli 1991, hvorved den forhoejede momssats endeligt afskaffes fra den 1. januar 1993.

12 Hertil skal blot bemaerkes, at ifoelge 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 tilfaelde, hvor manglen fjernes efter den frist, der er fastsat i samme artikels stk. 2, stadig er knyttet interesse til sagens forfoelgning (dom af 7.2.1973, sag 39/72, Kommissionen mod Den Italienske Republik, Sml. s. 101, praemis 9).

13 Over for Kommissionens klagepunkt vedroerende sanktionernes uforholdsmaessige karakter har den franske regering dernaest gjort gaeldende, at medlemsstaterne i medfoer af traktatens artikel 95, saaledes som denne er blevet fortolket i ovennaevnte dom i Drexl-sagen, ikke er forpligtet til at fastsaette de samme sanktionsordninger for overtraedelser af reglerne om mervaerdiavgift ved indfoersel af varer som for overtraedelser af reglerne om mervaerdiavgift ved transaktioner inden for landets graenser. I den foreliggende sag var sanktionerne for sidstnaevnte overtraedelser mindre strenge end sanktionerne for overtraedelse af reglerne om mervaerdiavgift ved indfoersel af varer, fordi de er lettere at opdage paa grund af de forpligtelser, som paahviler de afgiftspligtige. Inden for rammerne af den indenlandske ordning skal saelgeren af et koeretoej nemlig udfaerdige en raekke dokumenter, som saetter afgiftsmyndighederne i stand til at opdage besvigelsen, mens overskridelsen af graensen inden for rammerne af momsordningen ved indfoersel 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 afsloeres med samme lethed.

15 Men som Domstolen har udtalt i ovennævnte dom i Drexl-sagen, kan den større eller mindre vanskelighed ved at afsloere 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 boede mellem en og to gange varens værdi, beslaglæggelse af koeretøj 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 naar den nationale myndighed beviser, at lovovertræderen har handlet svigagtigt, foreligger der en strafbar lovovertrædelse, der straffes med boede fra 5 000 FF til 250 000 FF, fængsel fra et til fem år og i givet fald fratagelse 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 udloeses 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 boede, som automatisk idømmes samtidig med beslaglæggelsen, mellem en og to gange den ikke angivne genstands værdi, mens den for saa vidt angår den tilsvarende indenlandske overtrædelse er forholdsmæssigt afpasset efter den undtagne afgift. Der er saaledes tale om et åbenbart misforhold i stregheden 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 koeretoejer i medfør af artikel 350 i toldloven kan afgøre sagen ved boedeforlæg, og at boedens 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 skoen, 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 boedens størrelse afhænger af værdien af godet, ikke ° hypotetisk ° tager hensyn til residualværdien af den moms, som er betalt i udførselsmedlemsstaten.

28 På grundlag af ovenstaaende 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.

## **Afgørelse om sagsomkostninger**

*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.

## **Afgørelse**

*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

*overtraedelser vedroerende transaktioner, der foretages inden for landets graenser.*

*2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.*