

|

61991J0276

ARREST VAN HET HOF VAN 2 AUGUSTUS 1993. - COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN TEGEN FRANSE REPUBLIEK. - SANCTIES BIJ OVERTREDING VAN BTW-WETGEVING - ONEVENREDIGHEID. - ZAAK C-276/91.

Jurisprudentie 1993 bladzijde I-04413

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

Fiscale bepalingen ° Harmonisatie van wetgevingen ° Omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde ° Nationale sanctieregeling bij belastingontduiking ° Differentiatie tussen invoer en binnenlandse transacties ° Toelaatbaarheid ° Voorwaarde ° Ontbreken van onevenredig verschil tussen sancties

(EEG-Verdrag, art. 95; richtlijn 77/388 van de Raad)

Samenvatting

Ofschoon de Lid-Staten niet verplicht zijn identieke strfstelsels vast te stellen voor BTW-overtredingen bij invoer en voor BTW-overtredingen bij transacties in het binnenland, aangezien die twee categorieën overtredingen niet met hetzelfde gemak kunnen worden ontdekt, kan evenwel de omstandigheid dat een overtreding meer dan wel minder gemakkelijk te ontdekken is, geen rechtvaardiging opleveren voor een duidelijk onevenredig verschil in zwaarte van de voor beide categorieën overtredingen geldende sancties. Van een dergelijke onevenredigheid ° en dus van een niet-nakoming van de uit artikel 95 van het Verdrag voortvloeiende verplichtingen ° is sprake, wanneer overtredingen bij invoer aanleiding geven tot verbeurdverklaring van het voorwerp van de fraude en tot een boete overeenkomend met één tot twee maal de waarde van dat voorwerp, terwijl overtredingen in het binnenland slechts worden bestraft met een boete die evenredig is aan het bedrag van de ontdoken belasting.

Partijen

In zaak C-276/91,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur J. F. Buhl als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende bij N. Anecchino, lid van haar juridische dienst, Centre Wagner, Kirchberg,

verzoekster,

tegen

Franse Republiek, vertegenwoordigd door P. Pouzoulet, onderdirecteur bij de directie juridische zaken van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en J.-L. Falconi, secretaris buitenlandse zaken bij hetzelfde ministerie, als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Franse ambassade, Boulevard du Prince Henri 9,

verweerster,

betreffende een verzoek aan het Hof om 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,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, kamerpresident, waarnemend voor de president, M. Zuleeg en J. L. Murray, kamerpresidenten, G. F. Mancini, R. Joliet, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida, F. Grévisse en D. A. O. Edward, rechters

advocaat-generaal: C. O. Lenz

griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de pleidooien van partijen ter terechtzitting van 13 januari 1993,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 februari 1993,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift neergelegd ter griffie van het Hof op 25 oktober 1991, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EEG-Verdrag het Hof verzocht 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 van het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

2 De Franse wettelijke regeling voorziet in twee strafstelsels voor overtredingen van de BTW-wetgeving. Het eerste stelsel, dat van toepassing is op overtredingen in het kader van transacties in het binnenland, omvat fiscale en strafrechtelijke sancties. Het tweede stelsel, dat overtredingen betreft die worden begaan bij de invoer van bepaalde goederen, omvat uitsluitend strafrechtelijke sancties.

3 Voor de overtredingen bij binnenlandse transacties voorziet artikel 2, lid 2, van wet nr. 87-502 van 8 juli 1987 houdende wijziging van de fiscale en douaneprocedures (JORF van 9 juli 1987, blz. 7470; hierna: "wet van 8 juli 1987") in een fiscale sanctie, bestaande in een verhoging met 10 % van het verschuldigde bedrag, oplopende tot 40 % en 80 % na een eerste respectievelijk tweede aanmaning. Voorts voorzien de artikelen 1741 en 1750 van de Franse Code des impôts in strafrechtelijke sancties: een boete tussen 5 000 en 250 000 FF, een gevangenisstraf van één tot vijf jaar en, in voorkomend geval, intrekking van het rijbewijs gedurende ten hoogste drie jaar.

4 Voor overtredingen bij de invoer van hoog belaste goederen, dat wil zeggen goederen ° waaronder auto's ° waarop indertijd een tarief van 33,33 % van toepassing was, voorziet artikel 414 van de Franse Code des douanes in strafrechtelijke sancties, te weten een boete ter hoogte van één of twee keer de waarde van het voorwerp van de fraude, verbeurdverklaring van het voorwerp en een gevangenisstraf van ten hoogste drie jaar. Voorts is het krachtens artikel 2, sub II, van de wet van 8 juli 1987 mogelijk in geval van dergelijke overtredingen een schikking te treffen, waarbij de schikkingssom 5 % van de ontdoken BTW bedraagt voor elke maand dat de BTW te laat is betaald indien de belasting drie tot zestien maanden te laat wordt betaald, en 80 % indien de BTW meer dan zestien maanden te laat wordt betaald.

5 Het onderhavige beroep is ingesteld naar aanleiding van een geschil tussen een Belgisch onderdaan, mevrouw Patron, en de Franse douane. Deze verweet Patron, in Frankrijk gebruik te hebben gemaakt van een personenauto met Belgisch kenteken zonder dat zij de BTW had betaald, ofschoon zij, volgens de douane, haar gewone verblijfplaats in Frankrijk had. Nadat zij de haar aangeboden schikking had geweigerd, werd Patron uiteindelijk wegens het douanedelict ° invoer van een auto zonder aangifte ° veroordeeld tot verbeurdverklaring van het voertuig en een boete die, met het oog op vele verzachtende omstandigheden die in haar voordeel pleitten, werd vastgesteld op 22 000 FF.

6 Bij brief van 27 april 1989 deed de Commissie de Franse regering weten, dat zij de in artikel 414 van de Franse Code des douanes bedoelde sancties strijdig achtte met artikel 95 van het Verdrag en wel om twee redenen. In de eerste plaats waren deze sancties zwaarder dan die welke werden opgelegd bij overtredingen in het kader van binnenlandse transacties, welk verschil onevenredig was aan het verschil tussen die twee categorieën overtredingen (zie arrest van 25 februari 1988, zaak 299/86, Drexl, Jurispr. 1988, blz. 1213). In de tweede plaats waren die sancties in strijd met het beginsel door het Hof geformuleerd in de arresten van 5 mei 1982 (zaak 15/81, Schul I, Jurispr. 1982, blz. 1409) en 21 mei 1985 (zaak 47/84, Schul II, Jurispr. 1985, blz. 1491), doordat geen rekening werd gehouden met het restant van de reeds in de Lid-Staat van uitvoer betaalde BTW.

7 Toen zij geen antwoord van de Franse regering ontving, bracht de Commissie bij brief van 26 juli 1990 een met redenen omkleed advies uit, waarin zij de in haar aanmaningsbrief geformuleerde

grievens handhaafde en de Franse regering uitnodigde binnen twee maanden de nodige maatregelen te treffen om zich naar het advies te voegen.

8 Toen ook dit advies onbeantwoord bleef, heeft de Commissie bij verzoekschrift van 25 oktober 1991 het onderhavige beroep wegens niet-nakoming ingesteld.

9 Voor een nadere uiteenzetting van de in geding zijnde nationale wetgeving, het verloop van de procedure en de middelen en argumenten van partijen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven, voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

10 Gelet op de formulering van de conclusies van het verzoekschrift moet erop worden gewezen, dat het beroep er in wezen toe strekt, te doen vaststellen dat de Franse Republiek, door uit hoofde van artikel 414 van de Code des douanes een stelsel van sancties ter zake van overtredingen van de BTW-regeling bij invoer in te voeren en toe te passen, dat strenger is dan dat voor overtredingen van de BTW-regeling bij transacties in het binnenland, de krachtens artikel 95 van het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

11 De Franse regering zet allereerst uiteen, dat sedert het tijdstip van de feiten die aanleiding hebben gegeven tot het beroep, de harmonisatie van de BTW-tarieven waartoe op communautair niveau is besloten, heeft geleid tot het verdwijnen van de categorie hoog belaste goederen in de zin van artikel 414 van de Franse Code des douanes. Zij verwijst daarvoor naar artikel 11 van wet nr. 91-716 van 26 juli 1991, dat inderdaad voorziet in de definitieve afschaffing van het hoge BTW-tarief per 1 januari 1993.

12 Op dit argument kan worden geantwoord, dat volgens vaste rechtspraak het voorwerp van een krachtens artikel 169 van het Verdrag ingesteld beroep bepaald wordt door het met redenen omkleed advies van de Commissie en dat, ook wanneer de niet-nakoming is opgeheven na het verstrijken van de in de tweede alinea van genoemd artikel bepaalde termijn, er een belang blijft bestaan bij de voortzetting van de procedure (arrest van 7 februari 1973, zaak 39/72, Commissie/Italië, Jurispr. 1973, blz. 101, r.o. 9).

13 In antwoord op de grief van de Commissie inzake de onevenredigheid van de sancties betoogt de Franse regering voorts, dat krachtens artikel 95 van het Verdrag, zoals uitgelegd in het arrest Drexl (reeds aangehaald), de Lid-Staten niet verplicht zijn te voorzien in identieke strafstelsels voor BTW-overtredingen bij invoer en BTW-overtredingen bij transacties in het binnenland. In casu worden deze laatste minder zwaar bestraft dan overtredingen bij invoer, omdat zij als gevolg van de verplichtingen waaraan de belastingplichtingen moeten voldoen, gemakkelijker kunnen worden opgespoord. In het kader van het binnenlandse stelsel moet de verkoper van een motorrijtuig immers een hele reeks documenten opstellen, die de belastingdienst in staat stellen de eventuele fraude te ontdekken, terwijl in het kader van het BTW-stelsel bij invoer het overschrijden van de grens de enige verrichting is waarbij de fraude kan worden ontdekt en de overtreder geïdentificeerd.

14 Dienaangaande moet worden bevestigd, dat de Lid-Staten niet verplicht zijn gelijke stelsels in te voeren voor beide categorieën overtredingen, aangezien zij niet met hetzelfde gemak kunnen worden opgespoord.

15 Zoals het Hof evenwel heeft beklemtoond in het arrest Drexl (reeds aangehaald), kan de omstandigheid dat een overtreding meer dan wel minder gemakkelijk kan worden ontdekt, geen rechtvaardiging opleveren voor een duidelijk onevenredig verschil in zwaarte van de voor beide categorieën overtredingen geldende sancties.

16 Bijgevolg moet worden onderzocht, of dat verschil in casu niet kennelijk onevenredig is.

17 Te dien aanzien zet de Franse regering uiteen, dat de strafrechtelijke sancties die in de artikelen 1741 en 1750 van de Code général des impôts zijn voorzien in geval van BTW-overtredingen in het kader van binnenlandse transacties, vergelijkbaar zijn met de in artikel 414 van de Code des douanes bepaalde strafrechtelijke sancties in geval van BTW-overtredingen bij invoer.

18 Dit betoog houdt geen stand.

19 Het verzuim om aangifte van de invoer van een goed te doen en de desbetreffende BTW te voldoen, is als zodanig, zonder dat opzet behoeft te worden aangetoond, gekwalificeerd als een misdrijf, dat ingevolge artikel 414 van de Code des douanes wordt bestraft met een boete ter hoogte van één of twee maal de waarde van het goed, de verbeurdverklaring van het goed en een gevangenisstraf van ten hoogste drie jaar. Deze bepaling ziet immers op "elke invoer (...) zonder aangifte".

20 In het binnenlandse stelsel daarentegen brengt het enkele verzuim om aangifte te doen van een aan BTW onderworpen verrichting de verplichting mee om verdragingsrente te betalen en een verhoging met 10 % van de verschuldigde belastingen, oplopend tot 40 % en vervolgens tot 80 % na een eerste respectievelijk tweede aanmaning. Slechts indien de nationale autoriteit weet aan te tonen, dat er sprake is van kwaad opzet van de overtreder, is er sprake van een strafbaar feit dat ingevolge de artikelen 1741 en 1750 van de Code général des impôts kan worden bestraft met een boete van 5 000 tot 250 000 FF, een gevangenisstraf van één en vijf jaar en, in voorkomend geval, intrekking van het rijbewijs gedurende ten hoogste drie jaar.

21 De drempel waarbij strafrechtelijke sancties van toepassing worden, is derhalve bij een BTW-overtreding bij invoer lager dan in het geval van een BTW-overtreding bij een transactie in het binnenland.

22 Bijgevolg dienen de in artikel 414 van de Code des douanes bepaalde sancties, die geen enkel opzet vergen, te worden vergeleken met de fiscale sancties bepaald in de wet van 8 juli 1987, die evenmin opzet vereisen.

23 Uit deze vergelijking blijkt, dat de maatregel van verbeurdverklaring van het voorwerp van de fraude niet geldt voor overeenkomstige overtredingen in het binnenland. Voorts bedraagt de boete, een straf die automatisch naast de maatregel van verbeurdverklaring wordt opgelegd, één tot twee maal de waarde van het niet aangegeven voorwerp, terwijl in het geval van een overeenkomstige overtreding in het binnenland de boete evenredig is aan het bedrag van de ontdoken belasting. De onevenredige zwaarte van de sancties voor, enerzijds, BTW-overtredingen bij invoer en, anderzijds, BTW-overtredingen in het binnenland is derhalve evident.

24 Met betrekking tot deze grief betoogt de Franse regering nog, dat artikel 350 van de Code des douanes aan de douaneadministratie de bevoegdheid toekent om bij overtredingen in het kader van de invoer van voertuigen een schikking te treffen, waarbij het schikkingsbedrag overeenkomt met de fiscale sancties die van toepassing zijn op overtredingen bij transacties in het binnenland.

25 Hierop kan worden geantwoord, dat die mogelijkheid, ten aanzien waarvan de administratie een discretionaire bevoegdheid heeft, niet volstaat om de uit artikel 414 van de Code des douanes voortvloeiende niet-nakoming te beëindigen. Volgens vaste rechtspraak kan immers de onverenigbaarheid van een nationale bepaling met de bepalingen van het Verdrag slechts worden opgeheven door middel van dwingendrechtelijke interne bepalingen (zie arresten van 2 december 1986, zaak 239/85, Commissie/België, Jurispr. 1986, blz. 3645, en 21 juni 1988, zaak 257/86, Commissie/België, Jurispr. 1988, blz. 3249).

26 Ten slotte dient de tweede grief van de Commissie te worden onderzocht. Zoals reeds vermeld in rechtsoverweging 6 supra, stelt de Commissie, dat artikel 95 van het Verdrag tevens wordt geschonden doordat bij de in artikel 414 van de Code des douanes bepaalde boete geen rekening wordt gehouden met het restant van de reeds in de Lid-Staat van uitvoer betaalde en op het tijdstip van invoer nog in de waarde van het goed begrepen BTW, zodat dit bedrag in de belastinggrondslag wordt betrokken in plaats van in mindering te worden gebracht op de bij de invoer verschuldigde BTW.

27 Dienaangaande moet erop worden gewezen, dat een stelsel waarin de hoogte van de boete afhangt van de waarde van het goed, per definitie geen rekening houdt met het restant van de reeds in de Lid-Staat van uitvoer betaalde BTW.

28 Gelet op het voorgaande moet worden vastgesteld, dat de Franse Republiek, door uit hoofde van artikel 414 van de Franse Code des douanes een stelsel van sancties ter zake van overtredingen van de BTW-regeling bij invoer uit een andere Lid-Staat in te voeren en toe te passen dat strenger is dan dat voor overtredingen van de BTW-regeling bij transacties in het binnenland, de krachtens artikel 95 van het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

29 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen. Aangezien de Franse Republiek in het ongelijk is gesteld, moet zij in de kosten worden verwezen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE,

rechtdoende, verstaat:

1) Door uit hoofde van artikel 414 van de Franse Code des douanes een stelsel van sancties ter zake van overtredingen van de BTW-regeling bij invoer uit een andere Lid-Staat in te voeren en toe te passen dat strenger is dan dat voor overtredingen van de BTW-regeling bij transacties in het binnenland, is de Franse Republiek de krachtens artikel 95 EEG-Verdrag op haar rustende verplichtingen niet nagekomen.

2) De Franse Republiek wordt verwezen in de kosten.