FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT CHRISTINE STIX-HACKL fremsat den 7. marts 2006 [1]

I — Indledning

1. Med sin anmodning om præjudiciel afgørelse ønsker den forelæggende nederlandske ret i det væsentlige oplyst, om en afgift, der opkræves, når fiskerfartøjer under nederlandsk flag leverer rejer, er i strid med artikel 25 EF eller artikel 90 EF, for så vidt denne afgift skal sikre finansiering af udstyr, der anvendes til kontrol af, at sådanne produkter overholder handelsnormerne, og navnlig også opkræves ved levering til en anden medlemsstat.

2. Grundlaget for retstvisten i hovedsagen er opkrævning af en sådan afgift i afgiftsåret 2000 af rejer leveret i Danmark.

1 — Originalsprog: tysk.

II — Retsforskrifter

A — *Fællesskabsbestemmelser*

3. Artikel 25 EF har følgende ordlyd:

»Told ved indførsel og udførsel og andre afgifter med tilsvarende virkning er forbudt mellem medlemsstaterne. Dette gælder også finanstold.«

4. Artikel 90 EF bestemmer:

»Ingen medlemsstat må direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der direkte eller indirekte pålægges lignende indenlandske varer.

Endvidere må ingen medlemsstat pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som indirekte vil kunne beskytte andre produkter.«

5. Artikel 23 i forordning (EØF) nr. 2913/92[2] indeholder en definition af den (ikke-præferentielle) oprindelse af en vare og har i uddrag følgende ordlyd:

»*Artikel 23*

1. Varer anses for at have oprindelse i et bestemt land, når de fuldt ud er fremstillet i dette land.

2. Ved varer, der fuldt ud er fremstillet i et land, forstås:

a) [...]

e) produkter, der hidrører fra jagt og fiskeri i landet

f) produkter, der hidrører fra havfiskeri uden for et lands søterritorium fra skibe, som er registreret i landet eller anmeldt til landets skibsregister og fører landets flag, samt andre produkter, der optages fra havet på samme betingelser

g) [...]

3. Ved anvendelse af stk. 2 omfatter begrebet »land« og »område« også det pågældende lands søterritorium.«

B — *Nationale bestemmelser*

6. Productschap Vis er en offentligretlig erhvervsorganisation efter nederlandsk ret. Artikel 3, stk. 2, i bekendtgørelsen om oprettelsen af Productschap Vis beskriver organisationens formål som følger:

»Productschapet oprettes for virksomheder, der

a. udfører fiskeri

2 — Rådets forordning (EØF) af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«.

b. be- eller forarbejder fisk til varer, der med eller uden videre be- eller forarbejdning kan tjene til menneskeføde eller dyrefoder

c. handel — med undtagelse af leverance, transit og trekantshandel — med fisk eller varer, der er fremstillet af fisk, og som med eller uden videre be- eller forarbejdning kan tjene til menneskeføde eller dyrefoder.«

7. Verordening financiering garnalenzeven en garnalenkrakers visafslagen 2000 (bekendtgørelse af 2000 om finansiering af rejesier og rejepillere på fiskeauktioner, herefter »bekendtgørelsen«) bestemmer, for så vidt det er relevant for denne sag:

»*Artikel 2*

1. En erhvervsdrivende, der med et nederlandsk fiskerfartøj leverer rejer, skal fra den første mandag efter datoen for denne bekendtgørelses ikrafttræden, af de af ham leverede rejer, der sælges til konsum, betale en afgift på 0,01 NLG pr. kg til Productschap.

2. [...]

Artikel 3

1. Provenuet fra afgiften er bestemt til finansiering af Productschaps anskaffelse af rejesier og rejepillere og installering og vedligeholdelse af disse rejesier og rejepillere.

2. Den i artikel 2, stk. 1, omhandlede afgift skal ikke længere betales fra dagen efter den dag, hvor saldoen for den i budgettet opførte post »Medebewind onder Garnalenzeven« overstiger 600 000 NLG.

[...]

Artikel 5

1. Denne bekendtgørelse træder i kraft den 1. januar 2000.

[...]«

III — Faktiske omstændigheder og præjudicielle spørgsmål

8. Sagsøgeren i hovedsagen, Vissereijbedrijf D.J. Koornstra & Zn. vof (herefter »Koornstra«), er en virksomhed, der leverer rejer med det nederlandske fiskerfartøj »Elizabeth«. Ifølge virksomhedens opgørelse af 1. august 2002 leverede den 52 984 kg rejer i 2000, hvoraf 28 774 kg blev solgt på auktion i Nederlandene, og hvoraf 24 210 kg blev leveret direkte til omsætning i Danmark.

9. Ved afgørelse af 19. september 2002 pålagde sagsøgte, Productschap Vis, i medfør af bekendtgørelsens artikel 2, stk. 1, Koornstra en afgift på 242,10 NLG (109,86 EUR) for 2000 af den i Danmark leverede mængde på 24 210 kg.

10. Koornstra klagede ved skrivelse af 25. oktober 2002 over denne afgørelse.

11. Ved afgørelse af 19. marts 2003 afviste Productschap Vis denne klage som ubegrundet. I afgørelsen henviste sagsøgte navnlig til den forelæggende rets afgørelse af 21. februar 2003: Ifølge denne afgørelse er den omstændighed, at den afgiftspligtige omstændighed, levering med et nederlandsk fiskerfartøj, fandt sted i Danmark, ikke til hinder for afgiftsskyldens opståen. Ifølge artikel 9 i bekendtgørelsen om oprettelsen af Productschapet råder Productschaps bestyrelse nemlig over et skøn ved fastlæggelsen af den afgiftspligtige omstændighed. Sagsøgte anførte endvidere, at det af den pågældende afgørelse fremgår, at den omstændighed, at den pågældende virksomhed, efter hvad den har oplyst, ikke havde nytte af den aktivitet, der finansieres af afgiftsprovenuet, og allerede havde betalt afgift i Danmark, ikke er til hinder for, at der er hjemmel for de i denne sag omhandlede afgifter.

12. Koornstra har ved skrivelse af 25. april 2003 anlagt sag til prøvelse af denne afgørelse. Til støtte for sit søgsmål har Koornstra navnlig gjort gældende, at den afgift, der er pålagt de i Danmark leverede rejer, er i strid med artikel 25 EF eller med artikel 90 EF. Efter Koornstras opfattelse strider afgiften også mod artikel 25 EF og artikel 90 EF, fordi virksomheden har betalt to gange for siningen og for pilningen, en gang til Dansk Heiploeg og en gang til sagsøgte. Denne dobbelte afgiftsopkrævning har en diskriminerende virkning på handelen inden for Fællesskabet.

13. I forelæggelseskendelsen har College van Beroep voor het Bedrijfsleven (herefter »den forelæggende ret«) indledningsvis anført, at den afgift, der er hjemlet i bekendtgørelsens artikel 2, stk. 1, (herefter »den omtvistede afgift«), også kan pålægges, når erhvervs-

drivende med et nederlandsk fiskerfartøj leverer uden for Nederlandene, idet afgiftsgrundlaget er den samlede mængde leverede rejer, der sælges til konsum.

14. Den forelæggende ret har endvidere fastslået, at der i hovedsagen alene gøres indsigelse mod den hos sagsøgeren opkrævede afgift for afgiftsåret 2000, for så vidt som afgiften vedrører rejer, der er leveret i Danmark og solgt til konsum.

15. Den forelæggende ret har anført, at den omtvistede afgift ikke opkræves i forbindelse med eller på grund af import fra en anden medlemsstat og heller ikke medfører forskelsbehandling af indenlandske varer og varer fra de øvrige medlemsstater. I betragtning af den omtvistede afgifts formål er det dog ikke åbenbart, at den omtvistede afgift er forenelig med artikel 25 EF og 90 EF.

16. I denne sammenhæng har den forelæggende ret fastslået, at afgiftsprovenuet udelukkende er til fordel for erhvervsdrivende, der med et nederlandsk fiskerfartøj lander rejer i Nederlandene, uanset rejernes oprindelse. Afgiftsprovenuet kommer også udenlandske rejer, der leveres i Nederlandene, til gode, men ikke nederlandske rejer, der leveres i udlandet.

17. Den forelæggende ret finder, at afgiften kan virke hindrende på samhandelen, idet den også opkræves, såfremt rejerne leveres i en anden medlemsstat, og der i denne medlemsstat betales for sining og pilning af rejerne.

18. På denne baggrund besluttede den forelæggende ret at udsætte retssagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er en afgift, som den i denne sag omhandlede, som en erhvervsdrivende skal betale i en medlemsstat for levering af rejer med et fiskerfartøj, der er registreret i denne medlemsstat, og som skal sikre finansieringen af rejesier og rejepillere i denne medlemsstat, forenelig med fællesskabsretten, navnlig artikel 25 EF og artikel 90 EF, når afgiften også skal betales for rejer, der af en sådan erhvervsdrivende leveres andre steder i Fællesskabet?

2) Er det af betydning for besvarelsen af det foregående spørgsmål:

a) hvor rejerne er fanget

b) eller at rejerne efter levering et andet sted i Fællesskabet transporteres til den medlemsstat, hvori fiskerfartøjet er registreret

c) eller at der ved levering et andet sted i Fællesskabet også dér er betalt for siningen og pilningen af rejerne?«

IV — De præjudicielle spørgsmål

A — *Indledende bemærkninger*

19. De varer, som tvisten i hovedsagen omhandler, nærmere bestemt rejer (*Crangon crangon*), er omfattet af Rådets forordning (EØF) nr. 3759/92 af 17. december 1992 om den fælles markedsordning for fiskerivarer og akvakulturprodukter [3] (herefter »forordning nr. 3759/92«). Ifølge artikel 1 i forordning nr. 3759/92 omfatter denne fælles markedsordning en ordning for priser og samhandel samt fælles konkurrenceregler.

20. Med hjemmel i artikel 2 i forordning nr. 3759/92 er der ved Rådets forordning (EF) nr. 2406/96 [4] (herefter »forordning nr. 2406/96«) fastsat fælles handelsnormer. I henhold til artikel 3, stk. 2, i forordning nr. 2406/96 omfatter disse handelsnormer friskhedsklasser og størrelsesklasser.

21. Varer, for hvilke der er fastsat handelsnormer, må — uanset deres oprindelse — kun afsættes, hvis de opfylder kravene i forordning nr. 2406/96 [5]. Ifølge artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 3759/92 påhviler det medlemsstaterne at sikre, at handelsnormerne overholdes.

22. Formålet med den nationale bekendtgørelse, der udgør retsgrundlaget for opkrævningen af den omtvistede afgift, er helt klart gennemførelsen af denne fælles retlige ramme, idet den sikrer finansieringen af pille- og siinstallationerne til brug for gennemførelse af kontrollerne i henhold til artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 3759/92. Alle parter i sagen er af den opfattelse, at den førnævnte nationale bekendtgørelse ikke er til hinder for, at de mekanismer, der er

3 — EFT L 388, s. 1.

4 — Forordning af 26.11.1996 om fælles handelsnormer for visse fiskerivarer, EFT L 334, s. 1.

5 — Jf. artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 2406/96.

tilsigtede inden for rammerne af den pågældende fælles markedsordning, fungerer [6].

23. Indledningsvis skal det endvidere bemærkes, at de præjudicielle spørgsmål ikke henholder sig til traktatens bestemmelser om støtteordninger, selv om Domstolen har fastslået, at statsstøttebegrebet ikke kun omfatter visse skattelignende afgifter, afhængig af hvordan afgiftsprovenuet anvendes [7], men også selve opkrævningen af en sådan skattelignende afgift [8]. Dette skyldes helt klart, at Kommissionen er blevet underrettet om den pågældende nationale bekendtgørelse.

24. I sit skriftlige indlæg har Kommissionen hertil anført, at den den 10. maj 1999 erklærede den pågældende støtteordning for forenelig med EF-traktaten. Efter Kommissionens egne oplysninger blev denne afgørelse truffet på grundlag af den fejlagtige antagelse, at afgiften kun rammer erhvervsdrivende, der leverer rejer i Nederlandene med et nederlandsk fiskerfartøj, og således ikke erhvervsdrivende, der leverer rejer i andre medlemsstater med et nederlandsk fiskerfartøj. Kommissionen gør derfor gældende, at den, hvis den havde haft kendskab til den faktiske retsstilling, ville have erklæret den pågældende støtteordning for uforenelig med det fælles marked.

25. Kommissionen finder dog ikke, at dens afgørelse af 10. maj 1999 har betydning for sagen, idet det følger af Domstolens praksis, at »en godkendelse af en generel afgiftsordning for indenlandske landbrugsprodukter [...], der er meddelt af Kommissionen i henhold til traktatens bestemmelser om statsstøtte, på ingen måde er til hinder for, at de nationale retter vurderer, om en afgift, der er en del af denne ordning, såsom den i hovedsagen omhandlede, er forenelig med artikel [25 EF eller 90 EF] under hensyn navnlig til anvendelsen af dens provenu« [9].

26. Af denne dom fremgår det således, at de præjudicielle spørgsmål skal undersøges uanset Kommissionens afgørelse vedrørende støtteordningen.

B — *Foreliggende retspraksis vedrørende systematikken i artikel 25 EF og 90 EF*

1. Forrang for artikel 25 EF og 90 EF

27. Den forelæggende ret henviser i forelæggelseskendelsen med rette til artikel 25

6 — Vedrørende Domstolens praksis herom, jf. f.eks. dom af 13.12.1983, sag 222/82, Apple and Pear Development Council, Sml. s. 4083, præmis 31.

7 — Jf. bl.a. dom af 16.12.1992, sag C-17/91, Lornoy m.fl., Sml. I, s. 6523, præmis 28.

8 — Jf. dom af 27.10.1993, sag C-72/92, Scharbatke, Sml. I, s. 5509, præmis 20, og af 27.11.2003, forenede sager C-34/01 — C-38/01, Enirisorse, Sml. I, s. 14243, præmis 43.

9 — Dom af 23.4.2002, sag C-234/99, Nygård, Sml. I, s. 3657, præmis 64.

EF og 90 EF, da artikel 28 EF og 29 EF ikke finder anvendelse på skattelignende afgifter, for så vidt andre bestemmelser i traktaten kan anvendes, f.eks. artikel 25 EF om afgifter med tilsvarende virkning eller artikel 90 EF om diskriminerende interne afgifter.

28. I overensstemmelse med Domstolens faste praksis omfatter anvendelsesområdet for artikel 28 EF nemlig hverken anvendelsesområdet for traktatens bestemmelser vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som told (artikel 25 EF) eller anvendelsesområdet for traktatens bestemmelser vedrørende diskriminerende interne afgifter (artikel 90 EF) [10].

29. For så vidt angår fremgangsmåden ved undersøgelsen betyder dette, at det først skal undersøges, om en foranstaltning som den i hovedsagen omtvistede henhører under anvendelsesområdet for artikel 25 EF eller 90 EF, og at det kun, såfremt spørgsmålet besvares benægtende, derefter skal undersøges, om den pågældende foranstaltning falder ind under anvendelsesområdet for artikel 28 EF eller 29 EF [11].

10 — Jf. i denne retning bl.a. dom af 22.3.1977, sag 74/76, Iannelli & Volpi, Sml. s. 557, præmis 9, af 11.3.1992, forenede sager C-78/90 — C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest m.fl., Sml. I, s. 1847, præmis 20, dommen i sagen Lornoy m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 7, præmis 14, og Enirisorse-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 8, præmis 56.

11 — Jf. også dommen i sagen Lornoy m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 7, præmis 15, og Enirisorse-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 8, præmis 57.

2. Anvendelsesområde og afgrænsning af artikel 25 EF og 90 EF

30. I henhold til artikel 25 EF er told ved indførsel og udførsel og andre afgifter med tilsvarende virkning forbudt mellem medlemsstaterne. For så vidt angår afgifter med tilsvarende virkning har den forelæggende ret med rette påpeget, at dette forbud ifølge Domstolens faste retspraksis [12] omfatter enhver afgift, der opkræves i forbindelse med eller på grund af import, og som specielt rammer et importeret produkt og ikke det tilsvarende indenlandske produkt. Den forelæggende ret lægger endvidere med rette til grund, at selv afgifter, der er bestemt til at finansiere et offentligretligt organs virksomhed, kan være afgifter med tilsvarende virkning som told.

31. Således som Domstolen allerede gentagne gange har udtalt, udgør en afgift, der ensidigt pålægges indenlandske eller udenlandske varer, når de føres over grænsen, hvor lav den end måtte være, og hvordan den end betegnes og opkræves, hvis den ikke er en told i egentlig forstand, en afgift med

12 — Jf. bl.a. dom af 11.6.1992, forenede sager C-149/91 og C-150/91, Sanders, Sml. I, s. 3899, præmis 15.

tilsvarende virkning som omhandlet i artikel 23 EF [13].

32. I henhold til artikel 90 EF må ingen medlemsstat direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der direkte eller indirekte pålægges lignende indenlandske varer. Ifølge retspraksis er en afgift ikke en afgift med tilsvarende virkning som told, men en intern afgift i artikel 90 EF's forstand, såfremt den er et led i en generel intern afgiftsordning, der systematisk og efter objektive kriterier anvendes på kategorier af produkter, uanset disses oprindelse eller bestemmelsessted [14].

33. I denne sammenhæng bør det tages i betragtning, at det følger af fast retspraksis, at bestemmelserne vedrørende afgifter med tilsvarende virkning og bestemmelserne vedrørende diskriminerende interne afgifter ikke kan anvendes kumulativt, hvorfor en og samme afgift ikke samtidig kan henhøre under de to grupper, således som traktaten er opbygget [15].

34. Det er derfor nødvendigt at afgrænse de respektive anvendelsesområder for artikel 25 EF og 90 EF fra hinanden.

35. Domstolens praksis tydeliggør imidlertid de vanskeligheder, der er forbundet med denne uomgængelige afgrænsning. Økonomiske byrder, der ikke er told i egentlig forstand, som pålægges ensidigt og belaster varer som følge af grænseoverskridelsen, uanset benævnelse eller opkrævningsmåde, er ganske vist en afgift med tilsvarende virkning i den i artikel 23 EF og 25 EF forudsatte betydning [16]. Sådanne byrder falder dog ikke ind under dette begreb, såfremt de er en del af en generel, intern afgiftsordning, der systematisk omfatter forskellige kategorier af varer efter objektive kriterier, der anvendes uden hensyn til varernes oprindelse. I så fald er den økonomiske byrde nemlig omfattet af anvendelsesområdet for artikel 90 EF [17]. Som eksempel herpå kan nævnes en byrde, som pålægges dels de indenlandske produkter, der forarbejdes eller afsættes på hjemmemarkedet, dels de indenlandske produkter, der eksporteres i uforarbejdet stand, for så vidt grundlaget for

13 — Dom af 9.9.2004, sag C-72/03, Carbonati Apuani, Sml. I, s. 8027, præmis 20, med henvisning til dom af 9.11.1983, sag 158/82, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 3573, præmis 18, af 16.7.1992, sag C-163/90, Legros m.fl., Sml. I, s. 4625, præmis 13, af 22.6.1994, sag C-426/92, Deutsches Milch-Kontor, Sml. I, s. 2757, præmis 50, af 14.9.1995, forenede sager C-485/93 og C-486/93, Simitzi, Sml. I, s. 2655, præmis 15, og af 17.9.1997, sag C-347/95, UCAL, Sml. I, s. 4911, præmis 18. Forbuddet mod afgifter med tilsvarende virkning som told fremgår både af artikel 23 EF og 25 EF.

14 — Carbonati Apuani-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 17, med henvisning til dom af 3.2.1981, sag 90/79, Kommissionen mod Frankrig, Sml. s. 283, præmis 14, og dom i sagen Legros m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 11.

15 — Jf. bl.a. UCAL-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 17, dom af 2.4.1998, sag C-213/96, Outokumpu Sml. I, s. 1777, præmis 19, og Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 17.

16 — Jf. punkt 30 ovenfor. Jf. endvidere dom af 17.7.1997, sag C-90/94, Haahr Petroleum, Sml. I, s. 4085, præmis 20, og Outokumpu-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 15, præmis 20.

17 — Jf. punkt 32 ovenfor.

afgiftskravets stiftelse er det samme for de to kategorier af produkter [18].

36. Med henblik på den retlige kvalificering af en sådan byrde som den i hovedsagen foreliggende fremgår det endvidere af Domstolens praksis, at det kan være nødvendigt at tage hensyn til det formål, hvortil afgiftsprovenuet skal anvendes. I sit forslag til afgørelse af de forenede sager Lornoy m.fl. erklærede generaladvokat Tesauro [19], at en sådan hensyntagen »er af væsentlig betydning, da den, ud over de rent formale synspunkter, giver mulighed for at fastslå, at visse afgifter, der ganske vist belaster både indenlandske varer og importerede varer på samme betingelser, alligevel netop på grund af det formål, hvortil de anvendes, kan have materielt forskellig virkning på de to grupper af varer, således at de alt efter omstændighederne enten er afgifter med tilsvarende virkning eller interne afgifter, der er uforenelige med artikel [90 EF]« [20].

37. Når provenuet af en sådan afgift er bestemt til at finansiere aktiviteter, der i særlig grad er til fordel for de af de indenlandske, afgiftsbelagte produkter, der forarbejdes eller afsættes på hjemmemarkedet, kan dette nemlig medføre, at afgiften, der ganske vist opkræves efter de samme kriterier, alligevel er en diskriminerende beskatning i det omfang, den afgiftsbyrde, der påhviler de produkter, der forarbejdes eller afsættes på hjemmemarkedet, opvejes af de fordele, som afgiften skal finansiere, hvorimod afgiftsbyrden for produkter, der eksporteres uforarbejdet, udgør en nettobyrde [21].

38. Det følger af retspraksis, at såfremt de fordele, som opnås ved anvendelsen af provenuet af en afgift som den her omhandlede, fuldt ud udligner den byrde, som det indenlandske produkt, der forarbejdes eller afsættes på hjemmemarkedet, bærer, når det bringes i omsætning, udgør afgiften en afgift med tilsvarende virkning som told, der er omfattet af forbuddet efter artikel 23 EF og 25 EF [22] [23].

18 — Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 20. I denne dom henviser Domstolen analogt til Sandersdommen, nævnt ovenfor i fodnote 12, præmis 17, og Outokumpu-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 15, præmis 24, der dog vedrørte afgifter, der blev opkrævet både af indenlandske varer og af importerede varer.

19 — Generaladvokat Tesauros forslag til afgørelse af 25.6.1992 i forenede sager C-17/91, C-144/91 og C-145/91 samt C-114/91, dom nævnt ovenfor i fodnote 7.

20 — Set i lyset af den analogi mellem kvalificeringen som afgift med tilsvarende virkning som told ved indførsel og som afgift med tilsvarende virkning som told ved udførsel, som Domstolen navnlig har tilladt i Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, synes denne tanke også at kunne overføres på den omtvistede afgift, for så vidt sagen omhandler afgiftens kvalificering som afgift med tilsvarende virkning som told ved udførsel eller som diskriminerende intern afgift.

21 — Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 22. Som allerede antydet i fodnote 18 henviser denne dom ved analogi til dom af 21.5.1980, sag 73/79, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 1533, præmis 15, dom i sagen Compagnie commerciale de l'Ouest m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 10, præmis 26, og UCAL-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 21.

22 — Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 23, med henvisning til dom i sagen Compagnie commerciale de l'Ouest m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 10, præmis 27, dom i sagen Lornoy m.fl., nævnt ovenfor i fodnote 7, præmis 21, og Scharbatke-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 8, præmis 10.

23 — Domstolen har tidligere — jf. f.eks. dom af 18.6.1975, sag 94/74, IGAV, Sml. s. 699, dom i sagen Compagnie commerciale de l'Ouest, nævnt ovenfor i fodnote 10, samt dom af 19.6.1973, sag 77/72, Capolongo, Sml. s. 61, af 22.3.1977, sag 78/76, Steinike, Sml. s. 595, domme af 25.5.1977, sag 77/76, Cucchi, Sml. s. 987, og sag 105/76, Interzuccheri, Sml. s. 1029, dommen i sagen Kommissionen mod Italien, nævnt ovenfor i fodnote 21, og dom af 28.1.1981, sag 32/80, Kortmann, Sml. s. 251 — fulgt samme tankegang med hensyn til sammenligningen mellem behandlingen af indenlandske varer og behandlingen af importerede varer.

39. Derimod er en sådan afgift i strid med forbuddet mod forskelsbehandling i artikel 90 EF, såfremt de fordele, som de indenlandske produkter, der forarbejdes eller afsættes på hjemmemarkedet, opnår ved anvendelsen af afgiftsprovenuet, kun delvis udligner den byrde, der påhviler dem [24].

40. Endelig har Domstolen anerkendt, at en byrde, som udgør et forholdsmæssigt vederlag for en til den erhvervsdrivende, der er forpligtet til at betale denne byrde, faktisk erlagt tjenesteydelse, ikke udgør en afgift med tilsvarende virkning som told [25].

C — *Stillingtagen*

41. Først skal det endnu en gang påpeges, at der alene gøres indsigelse mod den afgift for afgiftsåret 2000, som Koornstra er blevet pålagt, for så vidt som afgiften vedrører rejer, der er leveret i Danmark og solgt til konsum. Med hensyn til grundlaget for den omtvistede afgifts opståen kan det fastslås, at afgiften på rejer opkræves, når disse leveres med nederlandske fiskerfartøjer, uanset leveringsstedet.

42. Det skal derfor først undersøges, om en afgift som den omtvistede er en afgift med tilsvarende virkning som told som omhandlet i artikel 23 ff. EF.

Kvalificeringen af afgiften som afgift med tilsvarende virkning

43. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at der i det foreliggende tilfælde ikke kan være tale om en afgift med tilsvarende virkning allerede af den grund, at den omtvistede afgift ikke opkræves *i forbindelse med eller på grund af import* fra en anden medlemsstat. Den græske regering deler dette standpunkt. Den nederlandske regering og Productschap Vis gør ligeledes gældende, at den omtvistede afgift uden forskel finder anvendelse på rejer, der eksporteres til andre medlemsstater, og på rejer, der leveres i Nederlandene. Da afgiften ikke udelukkende pålægges varer, der er bestemt til eksport, er den ikke omfattet af artikel 25 EF. Ifølge den forelæggende ret udgør den højst en intern

24 — Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 23, med henvisning til UCAL-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 22.

25 — Dom af 26.2.1975, sag 63/74, Cadsky, Sml. s. 281, præmis 8, dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 19, dom af 22.4.1999, sag C-109/98, CRT France International, Sml. I, s. 2237, præmis 17, og Carbonati Apuani-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 31.

afgift i artikel 90 EF's forstand, som er forenelig med traktaten, da den rammer rejer, der forarbejdes og afsættes på hjemmemarkedet, og rejer, der eksporteres til andre medlemsstater, på samme måde og på samme afsætningstrin.

44. Ifølge oplysningerne fra den forelæggende ret opkræves den omhandlede afgift udelukkende hos erhvervsdrivende med et nederlandsk fiskerfartøj af de af disse leverede rejer, der sælges til konsum, uanset hvilket land rejerne leveres til og sælges i, og uanset hvilket formål køberen efterfølgende anvender rejerne til.

45. Tvivlen om den omtvistede afgiftsordnings forenelighed med artikel 25 EF eller 90 EF skyldes ubestridt, at kredsen af afgiftspligtige — dvs. erhvervsdrivende, der leverer rejer med et nederlandsk fiskerfartøj, uanset hvor — og den kreds, som afgiftsprovenuet på grund af dets anvendelse kommer til gode — dvs. erhvervsdrivende, der lander rejer i Nederlandene — ikke er identiske. Mens erhvervsdrivende, der lander rejer i Nederlandene med et fiskerfartøj fra en anden medlemsstat, kan gøre brug af de installationer, der finansieres af afgiftsprovenuet, gratis (medmindre de er afgiftspligtige), er erhvervsdrivende, der leverer rejer med et nederlandsk fiskerfartøj i en anden medlemsstat ganske vist afgiftspligtige, men kan alligevel ikke gøre brug af de installationer, der finansieres af afgiftsprovenuet.

46. Den forelæggende ret antager fejlagtigt, at en klassificering af den omtvistede afgift som afgift med tilsvarende virkning som told allerede strander på, at den omtvistede afgift ikke opkræves i forbindelse med eller på grund af import fra en anden medlemsstat. Af afgørende betydning er derimod, om den pågældende afgift udgør en hindring af samhandelen i det indre marked [26]. En sådan hindring kan ifølge den nævnte retspraksis [27] bestå i, at en national foranstaltning medfører en økonomisk belastning, der »kommer til anvendelse ved passage af grænserne« [28]. Spørgsmålet, om den omtvistede afgift i den foreliggende sag medfører en sådan økonomisk belastning, skal imidlertid i overensstemmelse med ovennævnte retspraksis ikke kun besvares på grundlag af bestemmelserne vedrørende afgiftens opkrævning, men også på grundlag af anvendelsen af provenuet af den pågældende afgift.

47. I det foreliggende tilfælde skal det derfor undersøges, om den omtvistede afgift medfører en speciel økonomisk belastning af de

26 — Carbonati Apuani-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 28.

27 — Jf. ovenfor, punkt 35 ff.

28 — Carbonati Apuani-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 13, præmis 22.

erhvervsdrivende, der eksporterer deres rejer på et nederlandsk fiskerfartøj [29].

48. Hertil bemærker Kommissionen, at den omtvistede afgift i særlig grad belaster eksport af rejer på et nederlandsk fiskerfartøj, idet anvendelsen af landingen som grundlag for afgiftsskyldens opståen medfører, at der opkræves en afgift, uden at den pågældende erhvervsdrivende kan gøre brug af de installationer, der finansieres af afgiftsprovenuet. Derimod er den græske regering af den opfattelse, at den faktiske brug af si- og pilleinstallationerne ikke er afgørende, da den omstændighed, at disse installationer stilles til rådighed, i sig selv udgør en tjenesteydelse.

49. I hovedsagen og i sit skriftlige indlæg har Koornstra gjort gældende, at denne afgiftspligt uden modydelse desuden fører til en dobbeltbeskatning, da der også skal betales vederlag for brugen af tilsvarende installationer i Danmark. Det er imidlertid ikke muligt at fastslå karakteren af den danske vederlagsordning på grundlag af sagens akter.

50. Spørgsmålet om en eventuel dobbeltbeskatning forekommer dog ikke relevant: Kommissionen har i denne forbindelse med rette henvist til Domstolens praksis [30], hvorefter »fællesskabsretten på det nuværende stadium ikke indeholder nogen regel, der forbyder tilfælde af dobbeltbeskatning, der opstår i forbindelse med afgifter — såsom den, der er omhandlet i hovedsagen — der er undergivet selvstændige nationale lovgivninger, og at selv om det er ønskeligt at forebygge sådanne tilfælde af hensyn til de frie varebevægelser, kan dette imidlertid kun gennemføres ved en harmonisering af de nationale ordninger [...]«.

51. Med hensyn til den omtvistede afgifts virkninger har den forelæggende ret desuden rejst spørgsmålet om oprindelsen af de varer, der er omfattet af den pågældende nationale ordning. Med henblik på afgiftsopkrævningen indebærer den omtvistede afgiftsordning en sondring på grundlag af det flag, som det pågældende fiskerfartøj fører, men ikke på grundlag af rejernes oprindelse.

52. I den foreliggende sag forekommer en bestemmelse af rejernes oprindelse ganske rigtigt ikke uproblematisk. I forelæggelses-

29 — Med hensyn til rejer, der landes i Nederlandene, medfører den omtvistede afgift eventuelt en diskriminering af indlændinge, for så vidt som de installationer til rejer, der finansieres af afgiftsprovenuet, også anvendes til at kontrollere rejer, der landes i Nederlandene med et ikke-nederlandsk fiskerfartøj, uden at der pålægges afgift herfor. Dette aspekt skal dog ikke behandles nærmere, da tvisten i hovedsagen udelukkende vedrører rejer, der med et nederlandsk fiskerfartøj landes i en anden medlemsstat, i dette tilfælde Danmark.

30 — Nygård-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 9, præmis 38.

kendelsen overvejer den forelæggende ret at inddrage toldkodeksens artikel 23, hvilket den nederlandske regering i sit skriftlige indlæg afviser med henvisning til, at toldkodeksen ikke finder anvendelse på handelen inden for Fællesskabet.

53. Hvis man antager, at toldkodeksens oprindelsesdefinition principielt kan anvendes, er situationen i det foreliggende tilfælde som følger: Rejer, der leveres med et nederlandsk fiskerfartøj, anses i henhold til toldkodeksens artikel 23, stk. 2, for at have oprindelse i Nederlandene, i det omfang de er fanget uden for et lands søterritorium [litra f)] eller i nederlandske farvande [litra e)]. Er rejerne derimod fanget i en anden medlemsstats farvande, anses de for at have oprindelse i den pågældende medlemsstat.

54. Hvis man anvender disse principper på den foreliggende sag, må det fastholdes, at den omtvistede afgift i tilfælde, hvor rejerne landes i Nederlandene, begunstiger udenlandske rejer, idet disse kun pålægges afgiften, såfremt de befinder sig om bord på et nederlandsk fiskerfartøj, mens nederlandske rejer alene undgår at blive pålagt afgift, såfremt de landes med et udenlandsk fiskerfartøj.

55. Det forekommer imidlertid tvivlsomt, om toldkodeksens artikel 23 bør inddrages. Den nederlandske regerings indvending synes nemlig berettiget, for så vidt som en vares oprindelsesstatus principielt ikke er udslagsgivende i handelen inden for Fællesskabet. Den sondring, der foretages i toldkodeksens artikel 23, stk. 2, er ikke i overensstemmelse med principperne i den fælles fiskeripolitik, hvorefter varer, der landes med et fiskerfartøj fra en bestemt medlemsstat, henregnes til denne medlemsstat. Tilsvarende forekommer det med hensyn til hovedsagen sagligt korrekt ikke at sondre på grundlag af, hvor rejefangsten rent faktisk har fundet sted, og som følge heraf principielt at betragte rejer på et nederlandsk fiskerfartøj som nederlandske rejer.

56. Såfremt denne antagelse lægges til grund, må det konstateres, at den omtvistede afgift opkræves både af nederlandske rejer, der landes i Nederlandene, og af nederlandske rejer, der landes andre steder. Anvendelsen af afgiftsprovenuet kommer dog kun — nederlandske eller udenlandske — rejer, der landes i Nederlandene, til gode [31].

31 — Jf. herom også forelæggelseskendelsen: »[...] afgiftsprovenuet udelukkende [er] til fordel for erhvervsdrivende, der med et nederlandsk fiskerfartøj leverer rejer i Nederlandene, uanset rejernes oprindelse« og »[...] afgiftsprovenuet [kommer også] udenlandske rejer, der leveres i Nederlandene, til gode, men ikke nederlandske rejer, der leveres i udlandet«.

57. Det hensyn, som der ifølge retspraksis skal tages til det formål, hvortil afgiften opkræves, fører derfor til den konstatering, at den omtvistede ordning med hensyn til eksporterede rejer på nederlandske fiskerfartøjer medfører en økonomisk belastning af den pågældende erhvervsdrivende, i det omfang denne er afgiftspligtig, men alligevel ikke får nytte af afgiftsprovenuet, således at der i det foreliggende tilfælde ikke kan være tale om, at belastningen som følge af afgiften udlignes af fordele, der opnås ved anvendelsen til det finansierede formål. I denne forbindelse er det i modsætning til den græske regerings opfattelse uden betydning, om de installationer, der finansieres af provenuet fra den omtvistede afgift, står til rådighed, da disse installationer anvendes til at opfylde en kontrolpligt, der påhviler den enkelte medlemsstat. På denne baggrund kan opfyldelsen af en sådan kontrolpligt næppe betegnes som »tjenesteydelse«.

58. Den omtvistede afgift kan derfor virke hindrende på handelen, i det omfang den også opkræves i tilfælde, hvor rejer leveres i en anden medlemsstat med et nederlandsk fiskerfartøj. Det forekommer i denne sammenhæng ikke relevant, om der i denne anden medlemsstat betales for siningen og pilningen af rejerne[32].

59. I overensstemmelse hermed må det konkluderes, at en afgift som den omtvistede, som en erhvervsdrivende skal betale i en medlemsstat for levering af rejer med et fiskerfartøj, der er registreret i denne medlemsstat, og som skal sikre finansieringen af rejesier og rejepillere i denne medlemsstat, ikke er forenelig med fællesskabsretten, navnlig artikel 25 EF, når afgiften også skal betales for rejer, der ikke leveres i denne medlemsstat.

Denne konklusion gælder, uanset hvor rejerne fanges, om de efter levering et andet sted i Fællesskabet transporteres til den pågældende medlemsstat, eller om der ved levering et andet sted i Fællesskabet også dér er betalt for siningen og pilningen af rejerne.

60. I overensstemmelse hermed er en undersøgelse af, om den omtvistede afgift skal kvalificeres som diskriminerende intern afgift, ufornøden.

32 — I det foreliggende tilfælde forholdt det sig formentlig sådan. Ifølge oplysningerne fra den forelæggende ret blev de tilsvarende udgifter indregnet i den pris, som Koornstra modtog fra firmaet Dansk Heiploeg for salget af rejerne i Danmark.

V — Forslag til afgørelse

61. På grundlag af ovennævnte betragtninger foreslår jeg Domstolen, at den forelæggende rets spørgsmål besvares som følger:

»En afgift som den omtvistede, som en erhvervsdrivende skal betale i en medlemsstat for levering af rejer med et fiskerfartøj, der er registreret i denne medlemsstat, og som skal sikre finansieringen af rejesier og rejepillere i denne medlemsstat, er ikke forenelig med fællesskabsretten, navnlig artikel 25 EF, når afgiften også skal betales for rejer, der af en sådan erhvervsdrivende leveres et andet sted i Fællesskabet.

Denne konklusion gælder, uanset hvor rejerne fanges, om de efter levering et andet sted i Fællesskabet transporteres til den pågældende medlemsstat, eller om der ved levering et andet sted i Fællesskabet også dér er betalt for siningen og pilningen af rejerne.«