FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT GIUSEPPE TESAURO

fremsat den 18. maj 1993 *

Hr. præsident,
De herrer dommere,

1. I denne sag anmodes Domstolen på ny om at udtale sig om en ordning med skattelignende afgifter, der er bestemt til at finansiere statsstøtte. Den omtvistede tyske afgift opkræves bl.a. af svinekød, når dette frembydes til sundhedskontrol i slagterier. Den rammer i samme omfang og efter de samme regler både kød af indenlandsk oprindelse og kød hidrørende fra andre medlemsstater. Denne afgift tilfalder ifølge loven en fond, som benytter provenuet til finansiering af salgsfremmende foranstaltninger for produkter fra landbrugs-, skovbrugs- og levnedsmiddelvirksomheder.

Sagsøgeren i hovedsagen, selskabet Scharbatke, driver handel med kød. Det har til Tyskland importeret svinekød og således måttet betale denne afgift. Det fremgår af sagen, at importen af kødet fandt sted fra Nederlandene, hvor der var blevet opkrævet en afgift svarende til den, der er omhandlet i den tyske lovgivning.

Scharbatke modsatte sig betaling af den tyske afgift, idet selskabet gjorde gældende, at denne stred mod fællesskabsretten. Den ret, for hvilken sagen er indbragt, har derfor udsat sagen og forelagt Domstolen forskellige spørgsmål vedrørende fortolkningen af traktatens artikel 9 ff., 95 og 92.

* Originalsprog: italiensk.

Fortolkningen af traktatens afgiftsbestemmelser

2. De kriterier, som er af betydning for anvendelsen af traktatens afgiftsbestemmelser på skattelignende afgifter som den i denne sag omhandlede, er blevet udtømmende fastlagt af Domstolen [1]. På dette punkt er parterne i øvrigt fuldstændig enige.

Sammenfattende er de ved retspraksis fastlagte principper følgende:

a) Ved vurderingen af en afgift på baggrund af traktatens afgiftsbestemmelser (artikel 9 ff og 95) skal der tages hensyn til *anvendelsen* af afgiftsprovenuet.

b) Dersom afgiften er bestemt til finansiering af aktiviteter, der bevirker en særlig fordel for det beskattede indenlandske produkt, skal det antages, at der for dette produkt er tale om en *udligning* af den betalte afgift, mens importerede produk-

1 — Jf. senest dom af 16.12.1992, Lornoy, sag C-17/91, Sml. I, s. 6523, af 11.6.1992, forenede sager C-149/91 og C-150/91, Sanders, Sml. I, s. 3899, og af 11.3.1992, forenede sager C-78/90 — C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest, Sml. I, s. 1847.

ter, der ikke får nogen fordel eller modydelse, derimod anses for at bære hele afgiftsbeløbet.

c) Dersom udligningen er *fuldstændig*, anses afgiften for *alene* at ramme importerede produkter og følgelig for at være en afgift med tilsvarende virkning som told i medfør af traktatens artikel 9 ff.

d) Dersom udligningen er *delvis*, anses det indenlandske produkt under alle omstændigheder for at have fordel af en nedsættelse af afgiftsbyrden, og der er derfor tale om en forskelsbehandling af det importerede produkt, som er uforenelig med traktatens artikel 95.

3. For så vidt angår den foreliggende sag skal det bemærkes, at den tyske regering energisk har bestridt, at den indenlandske afgift alene benyttes til finansiering af støtte til indenlandske kødproducenter. Den har nemlig gjort gældende, at fondens aktiviteter består i at udføre reklamekampagner, der alene har til formål at fremme forbruget af levnedsmidler fremstillet af kød. Virkningen af denne reklame er i øvrigt fuldstændig *neutral* i forhold til råvareimporten. En forøgelse af efterspørgslen af færdigvarerne giver sig nemlig udslag i en forøgelse af den samlede afsætning af både kød af indenlandsk oprindelse og importeret kød. Under disse omstændigheder kan den ovenfor beskrevne retspraksis ikke på nogen måde anvendes, eftersom den støtte, der udbetales af fonden, ikke alene kommer det beskattede indenlandske produkt til gode, men har en stimulerende virkning, der på samme måde kommer både kød af indenlandsk oprindelse og importeret kød til gode.

Hvad angår den måde, hvorpå det fastslås, om der foreligger fuldstændig eller delvis udligning, kan jeg henvise til, hvad jeg allerede har fastslået i mine forslag til afgørelse i sagerne Lornoy og Compagnie commerciale de l'Ouest, hvoraf fremgår, at der skal foretages en samlet vurdering, dvs. en sammenligning ved betragtning af et længere tidsrum af det samlede afgiftsbeløb, der er betalt af den indenlandske produktion og størrelsen af de fordele, som sidstnævnte har haft i form af offentlig støtte. Det tilkommer den nationale ret at fastslå og vurdere disse forhold, der normalt vil fremgå af regnskaber og andre dokumenter vedrørende de pågældende organers forvaltning, der — som den fond, hvorom der er tale i den foreliggende sag — oppebærer afgiftsprovenuet og benytter dette til at bevilge støtte til de beskattede indenlandske erhvervsdrivende.

Det er klart, at dette punkt er af afgørende betydning for afgørelsen af sagen. Der er imidlertid tale om et rent faktisk spørgsmål, som det tilkommer den nationale ret at afgøre under anvendelse af de ovennævnte kriterier fra retspraksis. Særlig skal den nationale ret med henblik på konstatering af *anvendelsen* af den omtvistede afgift undersøge, om den virkelig — som hævdet af den tyske regering — alene benyttes til finansiering af salgsfremmende foranstaltninger for færdigvarer (kødprodukter) og således er neutral i forhold til handelen med kød inden for Fællesskabet, eller om den (ligeledes) tjener til finansiering af former for støtte, som særlig kommer de tyske kødproducenter til

gode, idet man i så fald må slutte, at afgiften udgør en importhindring og strider mod traktatens afgiftsbestemmelser.

4. I denne henseende mangler jeg endnu at undersøge et sidste aspekt. Den nationale ret spørger Domstolen, om der foreligger en tilsidesættelse af artikel 95 på grund af det særlige forhold, at det af Scharbatke indførte kød, førend det blev pålagt den omtvistede tyske afgift, allerede havde været pålagt en lignende afgift i eksportlandet, nemlig Nederlandene. Med andre ord ønsker retten på grundlag af de principper, der er fastslået af Domstolen vedrørende moms i dommen i *Schul*-sagen [2] oplyst, om myndighederne i importlandet ikke ved anvendelsen af sin afgiftslovgivning på importerede produkter skal tage hensyn til lignende afgifter, der allerede er betalt af de samme produkter i eksportlandet.

På dette punkt finder jeg, at svaret må blive benægtende. De principper, der er fastslået af Domstolen i dommen i Schul-sagen, vedrører i realiteten en afgift, momsen, der har helt særlige karakteristiske træk, eftersom den er underlagt en samlet og ensartet række harmoniseringsbestemmelser, der vedrører afgiftspligtens indtræden, beskatningsgrundlaget og opkrævningen. Den forpligtelse, som Domstolen har fastsat i den nævnte dom, for medlemsstaterne til under visse omstændigheder at fradrage den moms, der allerede er betalt i eksportlandet, synes således ikke at kunne overføres til andre tilfælde, som er helt forskellige herfra.

Heraf følger, at man, når der er tale om afgifter, der ikke er harmoniseret på fællesskabsplan, må vurdere hver enkelt national afgifts forenelighed med artikel 95 særskilt uden at tage hensyn til eventuelle importhindrende virkninger, der kan følge af sammenlægningen af den pågældende afgift med andre mere eller mindre tilsvarende afgifter, der opkræves i andre medlemsstater. Dette bekræftes i øvrigt af, at der i traktatens artikel 96 er hjemlet et særligt middel til at afhjælpe en sådan hindring ved, at det er medlemsstaterne tilladt at yde tilbagebetaling af interne afgifter, der er blevet betalt, en regel som i overensstemmelse med princippet om (eneretten til) beskatning i bestemmelseslandet netop har til formål at gøre det muligt for medlemsstaterne ved tilbagebetaling at neutralisere indirekte skatter af produkter indtil udførselstidspunktet [3].

Fortolkningen af bestemmelserne vedrørende statsstøtte

5. Domstolen har flere gange fastslået kriterierne for anvendelsen af artikel 92 ff. på skattelignende afgifter, der er bestemt til finansiering af støtte til beskattede indenlandske produkter.

I denne forbindelse skal jeg blot erindre om, at Domstolen i Lornoy-sagen har fastslået, at:

»... en skattelignende afgift som den, der omhandles i hovedsagen, [kan] alt efter

2 — Dom af 5.5.1982, sag 15/81, Schul, Sml. s. 1409.

3 — Jf. R. Wagenbaur, i Megret, *Le droit de la Communauté économique européenne*, bind 5, s. 21.

anvendelsen af dens provenu udgøre en statsstøtte, som er uforenelig med det fælles marked, hvis betingelserne for anvendelse af traktatens artikel 92 er opfyldt, idet en sådan vurdering henhører under Kommissionens kompetence efter den procedure, der er fastsat herfor i traktatens artikel 93. Der skal herved ligeledes tages hensyn til de nationale retters kompetence i tilfælde af, at den pågældende medlemsstat ved indførelsen af en sådan afgift tilsidesætter forpligtelser, som følger af traktatens artikel 93, stk. 3, samt i de tilfælde, at det ved en beslutning truffet af Kommissionen i henhold til traktatens artikel 93, stk. 2, konstateres, at opkrævningen af afgiften er uforenelig med det fælles marked som middel til finansiering af en statsstøtte.«

Jeg finder, at det samme svar ligeledes kan gives i denne sag dog under hensyntagen til, at det i denne er oplyst, at den omtvistede afgift er blevet lovligt meddelt, og at der således ikke foreligger nogen tilsidesættelse af artikel 93, stk. 3, samt at Kommissionen på daværende tidspunkt ikke havde vedtaget nogen beslutning om at erklære den pågældende afgift uforenelig med fællesmarkedet som et middel til finansiering af en støtteordning. Som det blev nævnt i retsmødet, har Kommissionen nemlig begrænset sig til at vurdere loven om den tyske fond på baggrund af fællesskabsreglerne om støtte og er nået til den konklusion, at der ikke på daværende tidspunkt fandtes noget i den undersøgte lov, som var uforeneligt med fællesmarkedet. Jeg finder derfor, at man i det foreliggende tilfælde kun kan fastslå, at Fællesskabets ordning om statsstøtte ikke er til hinder for opkrævning af en skattelignende afgift bestemt til finansiering af en støtte, når det er klart, at de nationale myndigheder har givet Kommissionen meddelelse om støtten og den afgift, der er bestemt til at finansiere den, og Kommissionen ikke har truffet nogen beslutning, hvorved afgiften som middel til finansiering af støtten er erklæret uforenelig med fællesmarkedet.

Forslag til afgørelse

6. På baggrund af disse betragtninger finder jeg, at den nationale rets spørgsmål kan besvares som følger:

»1) Spørgsmålet, om en skattelignende afgift som den i hovedsagen omhandlede er forenelig med traktatens afgiftsbestemmelser, skal af den nationale ret bedømmes under hensyntagen til anvendelsen af selve afgiftsprovenuet. Dersom dette er bestemt til finansiering af aktiviteter, der særlig kommer det beskattede indenlandske produkt til gode, således at de fuldstændig udligner den byrde, der bæres af dette som følge af opkrævningen af afgiften, skal denne anses for en 'afgift med tilsvarende virkning som told' i medfør af traktatens artikel 9 ff. Dersom provenuet er bestemt til finansiering af aktiviteter, der særlig kommer

det beskattede indenlandske produkt til gode, men som kun delvis udligner den byrde, der påhviler de indenlandske produkter som følge af opkrævningen af afgiften, skal denne anses for en diskriminerende intern afgift i medfør af traktatens artikel 95. Det tilkommer de indenlandske retter at fastslå, om de økonomiske fordele, der ydes den indenlandske beskattede produktion, helt eller alene delvis udligner den afgiftsbyrde, den bærer.

2) Den omstændighed, at et importeret produkt i importlandet er undergivet en afgift af samme art som en anden afgift, der allerede er opkrævet af det samme produkt i udførselslandet, kan ikke i sig selv begrunde, at den i importlandet opkrævede afgift er uforenelig med traktatens artikel 95.

3) Fællesskabets statsstøtteordning er ikke til hinder for opkrævning af en skattelignende afgift, der er bestemt til finansiering af en form for støtte, når det er oplyst, at de nationale myndigheder har givet Kommissionen meddelelse om støtten og den afgift, der er bestemt til at finansiere den, og Kommissionen ikke har vedtaget nogen beslutning, hvor afgiften er blevet erklæret uforenelig med fællesmarkedet som middel til finansiering af støtten«.