DOMSTOLENS DOM
AF 28. JUNI 1977 [1]

Balkan-Import-Export GmbH mod Hauptzollamt Berlin-Packhof (anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Finanzgericht Berlin)

»Afgiftsfritagelse af billighedsgrunde«

Sag 118/76

Sammendrag

Fællesskabsafgift — opkrævning — fritagelse — billighedsgrunde — national ret — anvendelighed — snævre grænser

Opgavefordelingen mellem Fællesskabet og medlemsstaterne kan eventuelt begrunde, at en national myndighed, i forbindelse med de for opkrævningen af en fællesskabsretlig afgift gældende formaliteter, tager hensyn til en billighedsregel i sin egen lovgivning.
En national myndighed er derimod ikke berettiget til at anvende national ret på begæring om fritagelse af billighedsgrunde for afgifter, der skal erlægges i henhold til fællesskabsretten — i dette tilfælde monetære udligningsbeløb — såfremt en sådan anvendelse ville berøre virkningen af fællesskabsreglerne for den pågældende afgifts beregnings- eller ligningsgrundlag eller dens størrelse.

I sag 118/76

angående en anmodning, som i medfør af EØF-traktatens artikel 177 er indgivet til Domstolen af Finanzgericht Berlin for i den sag, som verserer for denne ret mellem

BALKAN-IMPORT-EXPORT GMBH, Berlin,

og

HAUPTZOLLAMT BERLIN-PACKHOF,

1 — Processprog: Tysk.

at opnå en præjudiciel afgørelse af, hvilke regler eller retsprincipper der gælder for fritagelse af billighedsgrunde for betaling af monetære udligningsbeløb ved indførsel af landbrugsvarer fra tredjelande,

afsiger

DOMSTOLEN

sammensat af: præsidenten H. Kutscher, afdelingsformændene A. M. Donner og P. Pescatore, dommerne J. Mertens de Wilmars, M. Sørensen, A. J. Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, G. Bosco og A. Touffait,

generaladvokat: G. Reischl
justitssekretær: A. Van Houtte

følgende

DOM

Sagsfremstilling

De faktiske omstændigheder, retsforhandlingernes forløb og de indlæg, der er afgivet i medfør af artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen, kan sammenfattes således:

I — De faktiske omstændigheder og skriftvekslingen

Selskabet Balkan-Import-Export GmbH, Berlin, indførte ifølge en med det bulgarske statshandelsselskab Rodapaimpex den 6. november 1971 indgået købekontrakt den 24. marts 1972 13 590 kg hvid fåreost under tarifposition 04.04 E I fra Bulgarien til Forbundsrepublikken Tyskland.

Den 27. marts 1972 fastsatte Hauptzollamt Berlin-Packhof, at selskabet Balkan foruden importafgifter og omsætningsafgift ved indførsel skulle betale et beløb på 6 183,45 DM i monetære udligningsbeløb, beregnet efter den på indførselsdatoen gældende sats, nemlig 45,50 DM pr. 100 kg netto, i medfør af Rådets forordning nr. 974/71 af 12. maj 1971 om visse konjunkturpolitiske foranstaltninger, der skal træffes inden for landbrugssektoren som følge af den midlertidige udvidelse af grænserne for kursudsving i visse medlemsstaters valutaer (EFT 1971 I, s. 231; org.ref. JO L 106, s. 1) og i medfør af Kommissionens forordning nr. 548/72 af 16. marts 1972, som ændrer de monetære udligningsbeløb, der er fastsat inden for landbrugssektoren (JO L 66, s. 1).

Denne afgiftsansættelse påklagede selskabet Balkan til Finanzgericht Berlin med krav om annullation. Dette søgsmål førte

bl.a. til, at der blev forelagt et præjudicielt spørgsmål for Domstolen, som afsagde dom den 24. oktober 1973 (sag 5/73, Balkan-Import-Export GmbH, Sml. 1973, s. 1091).

Ved dom af 7. februar 1975 gav Finanzgericht Berlin sagsøger delvis medhold og anvendte på den pågældende indførsel den for de monetære udligningsbeløb på datoen for aftalens indgåelse gældende sats, nemlig kun 29 DM pr. 100 kg. Mod dommen fra Finanzgericht Berlin er der indgivet revisionsanke, og denne sag verserer nu for Bundesfinanzhof.

Ved skrivelse af 27. februar 1974 anmodede selskabet Balkan Hauptzollamt Berlin-Packhof om, at selskabet i medfør af § 131, stk. 1 i den tyske Reichsabgabenordnung (grundlæggende lov om skatter og afgifter) af billighedsgrunde blev fritaget for betaling af de monetære udligningsbeløb, som det var blevet afkrævet, idet selskabet henviste til, at betaling af disse beløb i det foreliggende ville føre til et resultat, som ikke vår tilsigtet af fællesskabsretten, og som følgelig burde ændres ud fra et billighedsprincip. § 131, stk. 1 i Abgabenordnung (herefter forkortet AO) bestemmer bl.a.:

I særlige tilfælde kan der ske hel eller delvis fritagelse for skatter og øvrige pengeydelser, såfremt en opkrævning heraf efter omstændighederne ville være ubillig.

Denne begæring afslog Hauptzollamt Berlin-Packhof ved afgørelse af 10. juli 1974.

En klage herover fra selskabet Balkan af 18. juli 1974 blev afvist ved klageafgørelse fra Oberfinanzdirektion Berlin af 26. marts 1975.

Selskabet Balkan indbragte denne klageafgørelse for Finanzgericht Berlin.

Denne rets tredje afdeling har ved kendelse af 23. november 1976 udsat sagen og besluttet i medfør af EØF-traktatens artikel 177 at anmode Domstolen om at udtale sig om følgende præjudicielle spørgsmål:

1) Er nationale toldmyndigheder berettiget henholdsvis forpligtet til at anvende national ret (i dette tilfælde Reichsabgabenordnung, § 131) på begæringer om fritagelse af billighedsgrunde for afgifter, der tilkommer Fællesskabet (her monetære udligningsbeløb)?
2) I benægtende fald: findes der nogen — i givet fald fællesskabsretlig — hjemmel for en eventuel fritagelse af billighedsgrunde for monetære udligningsbeløb?
3) Hvad er i givet fald, med henblik på det til påkendelse foreliggende tilfælde, indholdet af den af denne hjemmel følgende regel?
4) Hvilke myndigheder er kompetente til at træffe den eventuelle afgørelse om fritagelse af billighedsgrunde?

Kendelsen fra Finanzgericht Berlin er registreret på Domstolens justitskontor den 15. december 1976.

I henhold til artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen er der den 22. februar 1977 blevet afgivet skriftlige indlæg af sagsøger i hovedsagen, Balkan-Import-Export GmbH, og den 25. februar afgivet skriftlige indlæg af regeringen for Forbundsrepublikken Tyskland og den 3. marts 1977 af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber.

På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede de mundtlige retsforhandlinger uden yderligere bevisførelse.

II — Skriftlige indlæg til Domstolen

Efter sagsøgers, *firmaet Balkan-Import-Export GmbH,* opfattelse skal spørgsmålene indskrænkes på to måder: i den nationale hovedsag er der kun tale om saglige billighedsgrunde, knyttet til selve

sagens genstand, og ikke om personlige billighedsgrunde, knyttet til den afgiftspligtige person. Desuden drejer det sig ikke om fællesskabsafgifter i almindelighed, men udelukkende om monetære udligningsbeløb.

Vedrørende det første spørgsmål

a) De monetære udligningsbeløb, der opkræves på indførselstidspunktet, er afgifter i henhold til national ret. Forbundsrepublikken har ganske vist ved opkrævning af afgifterne gjort brug af bemyndigelsen i artikel 1 i forordning nr. 974/71, men afgifterne er ikke desto mindre blevet opkrævet i medfør af bekendtgørelsen vedrørende en udligningsafgift til sikring af det tyske landbrug af 14. maj 1971, der igen har hjemmel i § 21, stk. 2, nr. 4, litra f) i den tyske Zollgesetz. De som en tilpasningstold pålagte udligningsbeløb er underlagt lovgivningen i Forbundsrepublikken Tyskland og forbundsmyndighedernes finansforvaltning. Det er ikke afgørende, at de pålægges i medfør af bemyndigelsen i forordning nr. 974/71. Forordningen stiller ikke krav om, at afgifterne opkræves, men overlader dette til medlemsstaternes skøn.

Afgørelsen af, om der af billighedsgrunde kan fritages for betaling af de afgifter, som pålægges i medfør af § 21 i Zollgesetz og bekendtgørelsen om en udligningsafgift til sikring af det tyske landbrug, skal alene træffes i henhold til tysk retspleje, nærmere betegnet § 131 i AO.

Det er altså ikke nødvendigt at afgøre det første spørgsmål, for at den forelæggende ret kan afsige dom.

b) I dom af 16. december 1976 (sag 33/76, Rewe) har Domstolen, for så vidt angår nationale afgifter, fastslået, at det i mangel af fællesskabsbestemmelser på dette område tilkommer hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at fastsætte procesreglerne for de sagsanlæg, der skal sikre beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsrettens direkte virkning giver de retsundergivne. Dette må også gælde for afgifter, som opkræves i medfør af fællesskabsretten. De forvridninger, der muligvis kan opstå af denne grund, er uundgåelige på fællesskabsrettens nuværende stadium.

Der må gælde de samme betragtninger, når det gælder billighedshensyn. Fællesskabet har endnu ikke udstedt ensartede regler vedrørende fritagelse for eller tilbagebetaling af fællesskabsafgifter af billighedsgrunde. Rådet har endnu ikke vedtaget det af Kommissionen fremsatte forslag til en forordning »om godtgørelse af eller fritagelse for told ved ind- og udførsel« (EFT C 54, 1976, s. 85). Det fremgår imidlertid af forslaget, at nødvendigheden af en fritagelse af billighedsgrunde også fuldt ud er anerkendt for fællesskabsrettens vedkommende. Så længe sådanne fællesskabsregler endnu ikke er trådt i kraft, og billighedsreglernes håndhævelse ikke er fastlagt i gennemførelsesforordninger, er det nødvendigt at ty til de nationale billighedsregler.

Kommissionen har ved forordning nr. 1608/74 af 26. juni 1974 om særlige bestemmelser for monetære udligningsbeløb (EFT L 170, s. 38) anerkendt, at billighedsregler er særlig nødvendige inden for dette område. Forordningen vedrører ganske vist kun et enkelt tilfælde af fritagelse af billighedsgrunde, men den viser imidlertid det påtrængende behov for en afhjælpning af situationer, hvor en regel kommer til at ramme særligt hårdt.

Såfremt Domstolen skal fortsætte den retspraksis, som den er slået ind på i sag 33/76, må den komme til det resultat, at billighedsforanstaltninger vedrørende monetære udligningsbeløb, der pålægges på indførselstidspunktet, skal vurderes efter national ret.

c) Denne opfattelse er ikke i modstrid med Domstolens dom af 30. november 1972 (sag 18/72, Granaria, Recueil 1972, s. 1163), ifølge hvilken det navnlig er uforeneligt med kompetencefordelingen mellem medlemsstaterne og Fællesska-

bet, at en medlemsstat gennem interne foranstaltninger bestemmer, at der kan ske undtagelse fra en afgift. De her foreliggende omstændigheder adskiller sig på flere punkter fra den sag, der førte til dommen i 18/72.

— De monetære udligningsbeløb er ikke blevet opkrævet på grundlag af en ensartet afgiftsordning inden for Fællesskabet, men derimod som en tilpasningstold på grundlag af nationale bestemmelser.

— I sag 18/72 var der ikke tale om et typisk tilfælde af billighed, men derimod om en efterfølgende berigtigelse af afgiftsansættelser, som i mellemtiden var blevet uanfægtelige.

— Domstolen har i sag 18/72 statueret, at af retlige grunde er det kun fællesskabslovgiver, der kan gøre generelle undtagelser. Ved en billighedsforanstaltning er der derimod tale om, at der i et konkret tilfælde ydes fritagelse af billighedsgrunde. Her er der altså ikke tale om forud fastsatte undtagelser, men derimod om en bedømmelse af konkrete tilfælde, efter at importen har fundet sted.

— Med denne dom har Domstolen villet forbyde generelle nationale lovgivningsforanstaltninger, men ikke de nationale myndigheders retsanvendelse.

I dom af 24. november 1974 (sag 30/71, Siemers, Recueil 1971, s. 919) har Domstolen statueret, at de nationale toldmyndigheder kan afgive bindende tariferingsudtalelser, da disse ikke har karakter af retsnormer og er et led i den normale procedure ved anvendelse af tariferingsbestemmelser på konkrete tilfælde. Disse overvejelser må først og fremmest få betydning for de saglige billighedsgrunde. Disse henhører efter deres karakter under retsanvendelsen over for bestemte personer og bestemte indførsler. I øvrigt kan der efter tysk retspraksis kun indgives begæringer om fritagelse af billighedsgrunde inden for ret korte frister.

Vedrørende de øvrige spørgsmål

Det bliver overflødigt at tage stilling til de øvrige spørgsmål, der er forelagt Domstolen.

I den periode, hvor de pågældende indførsler fandt sted, fandtes der ikke noget fællesskabsretligt grundlag for at yde fritagelse for de monetære udligningsbeløb af billighedsgrunde.

Forordning nr. 1604/68 har kun gyldighed for indførsler, der er foretaget efter den 4. juni 1973. Det er derfor overflødigt at undersøge, om denne forordning berører nationale billighedsregler, som befinder sig uden for forordningens anvendelsesområde.

Ifølge Domstolens dom i sag 33/76 kan der ikke være tvivl om, at de nationale billighedsregler fortsat gælder, så længe der ikke er skabt ensartede billighedsregler i Fællesskabet.

Regeringen for Forbundsrepublikken Tyskland har anført, at i henhold til § 131 i AO kan der, om ikke i alle så dog i visse tilfælde ydes fritagelse for betaling af fællesskabsafgifter.

a) Den ordning, som indeholdes i § 131, stk. 1 i AO, er en væsentlig bestanddel af den tyske skatte- og afgiftsret, som blandt andet bygger på princippet om den størst mulige retfærdighed i beskatningen. I de tilfælde, hvor de generelt affattede skattelove fører til et helt ubilligt resultat og belaster den pågældende med en utålelig skattebyrde, åbner § 131 i AO meget snævre muligheder for at tage individuelle hensyn. Der er på grundlag af flere årtiers retspraksis og teori opstået præcise kriterier for anvendelsen af denne bestemmelse. Der sondres i princippet mellem en urimelig beskatning af saglige grunde på den ene side og personlige grunde på den anden side. De første er karakteriseret ved, at borgeren beskattes på utilstedelig måde i strid med lovens formål. De overvejelser, der er bestemmende for, om der kan tages billig-

hedshensyn, er knyttet til de til grund for skatteansættelser liggende faktiske omstændigheder, hvorved såvel virkningerne af materielretlige som formelle regler kommer i betragtning. Der skal være tale om enkeltstående tilfælde, hvor den afgiftspligtige rammes så urimeligt hårdt, at det har ligget uden for lovgivers forestilling. Ulemper, som skyldes selve beskatningsformålet, kommer ikke i betragtning ved en fritagelse af billighedsgrunde.

De afgørelser, der er truffet ud fra saglige billighedsgrunde kan opdeles i to undergrupper. Skyldes den omstændighed, at den juridiske eller fysiske person i et konkret tilfælde rammes urimeligt hårdt, afgiftslovens saglige anvendelsesområde, indskrænker billighedsafgørelsen nødvendigvis afgiftsreglens materielle indhold. I dette tilfælde fører anvendelsen af § 131 i AO til en indskrænkning af den materielle ret. Kan den omstændighed, at personen rammes særligt hårdt, derimod tilskrives anvendelsen af en processuel regel, har den ændring, der skyldes billighed, procesretlig karakter. Anvendelsen af § 131 fører da til en ændring af skatteprocesretten.

b) De nationale myndigheder kan i henhold til § 131 i AO kun fritage for afgifter, der tilkommer Fællesskabet, såfremt den ubillige ansættelse skyldes nationale procesregler, og såfremt billighedsafgørelsen kun ændrer skatteprocesreglerne. Derimod kan § 131 i AO ikke danne grundlag for en billighedsafgørelse, som skal mildne de hårde konsekvenser, der er en følge af afgiftsordningens saglige anvendelsesområde, en ordning, der her hidrører fra fællesskabsretten.

Derimod er en billighedsafgørelse af såkaldte personlige grunde tilladelig.

Denne konklusion kan i sidste ende udledes af fællesskabsrettens forrang. De enkelte staters billighedsregler gælder kun inden for de grænser, der er afstukket af fællesskabsnormernes ordlyd og formål. Disse reglers anvendelse bør ikke medføre tvivl om, at fællesskabsretten er af ensartet og autonom gyldighed overalt i Fællesskabet.

c) Da der er tale om de såkaldte saglige billighedsgrunde, betyder dette princip, at en billighedsafgørelse ikke må indebære en materiel begrænsning af de til grund for ansættelsen liggende faktiske omstændigheder. Denne konstatering gælder navnlig for den afgiftsfritagelse, som sagsøger i hovedsagen har anmodet om. Toldmyndighedernes imødekommelse af en sådan anmodning ville være ensbetydende med en indholdsmæssig ændring af fællesskabsretten. Den nationale billighedsregel kan ikke være hjemmel for et sådant indgreb i fællesskabsrettens anvendelsesområde.

d) Det er fortsat de nationale toldmyndigheder, der har kompetence til at træffe afgørelser ud fra saglige billighedshensyn, som skal udligne de tilfælde, hvor en regel, i dette tilfælde en processuel bestemmelse inden for skatte- og afgiftslovgivningen, rammer urimeligt hårdt, f.eks. fordi en frist overskrides eller en formforskrift ikke overholdes. Reglerne for den procedure, der skal anvendes ved inddrivelsen af afgifterne, henhører fortsat under medlemsstaterne. Såfremt der ikke i fællesskabsretten er opstillet nogen processuelle regler herfor, gælder den nationale procesret. Denne grundsætning er flere gange blevet fastslået af Domstolen.

e) § 131 i AO fremstår som en uundværlig regulator for de myndigheder, der administrerer de pågældende afgifter. Dette beror på visse særegenheder i den tyske afgiftsret, hvorefter det for afgiften tilgrundliggende retsfaktum i reglen først bringes fuldt ud til veje, og billighedssynspunkterne får først betydning ved en efterfølgende vurdering. Denne mulighed kan der ikke gives afkald på, når der ikke findes tilsvarende fællesskabsregler. I øvrigt er nødvendigheden af en sådan ordning inden for Fællesskabet også anerkendt, idet der foreligger et forslag til en forordning fra Rådet, hvori det skal

fastsættes, hvilke betingelser der gælder »for godtgørelse af eller fritagelse for told ved indførsel og told ved udførsel«.

f) Hovedsagen har kun en billighedsafgørelse af saglige grunde som genstand. Det skal imidlertid understreges, at § 131 i AO også er anvendelig på Fællesskabets afgifter, for så vidt angår de tilfælde, hvor det er nødvendigt med en afgørelse efter billighed af personlige grunde. Sådanne afgørelser må henregnes til de almindelige retsgrundsætninger i medlemsstaternes retssystemer, som er en bestanddel af fællesskabsretten. I undtagelsessituationer er det almindelig praksis, at medlemsstaterne kan ændre en afgørelse efter billighed.

Kommissionen for De europæiske Fællesskaber har anført, at formålet med § 131 i AO er at danne grundlag for afgørelser ud fra konkret billighed i helt ekstraordinære tilfælde, som afgiftslovgiver ikke har kunnet forudse, frem for en formel anvendelse af visse afgiftskriterier, der nødvendigvis må være generelt affattet. Da fritagelsen af billighedsgrunde er en undtagelse fra princippet om, at afgiften gælder for alle og enhver, kan den kun ske, når anvendelsen af afgiftslovene fører til et urimeligt resultat, der ikke stemmer med den pågældende afgifts formål. § 131 i AO skal give skattemyndighederne mulighed for at tage hensyn i tilfælde, hvor en afgift rammer unødig hårdt, og som lovgiver ikke har kunnet forudse.

Det kommer normalt først på tale at give fritagelse af billighedsgrunde for told og hermed ligestillede afgifter, efter at afgiftsbeløbet er fastsat.

Der sondres mellem de såkaldte personlige billighedsgrunde, som skyldes den afgiftspligtiges personlige forhold, og de saglige billighedsgrunde, som kan gøres gældende i de tilfælde, hvor det efter det af afgiftslovgiver erklærede eller tilsyneladende tilstræbte formål må antages, at det spørgsmål, der står for at skulle afgøres efter billighed, ville være blevet afgjort på samme måde som den påtænkte billighedsafgørelse, såfremt der var blevet udstedt en udtrykkelig lovregel herom.

Afgørelsen om fritagelse af billighedsgrunde er overladt til de kompetente myndigheders skøn.

En fritagelse efter § 131 i AO er karakteriseret ved følgende: der er tale om en retsregel, ifølge hvilken der konkret kan tages hensyn til billighed af personlige eller saglige grunde. Afgørelserne kan i et vist, omend begrænset omfang prøves ved domstolene. Der skal foreligge ekstraordinære omstændigheder, som lovgiver ikke har kunnet forudse, for at reglen kan anvendes. Fritagelsen berører selve det afgiftsretlige kravs beståen, og er ikke en blot og bar formel måde at afvikle skatte- og afgiftsforholdene på.

I den nationale hovedsag er det kun saglige billighedsgrunde, der kommer i betragtning. Det ønskes ved hjælp af de stillede spørgsmål i det væsentlige afklaret, om de enkelte stater via retsanordnende beføjelser af saglige billighedsgrunde kan fritage for afgifter, der har hjemmel i fællesskabsretten, eller om der i benægtende fald findes et fællesskabsretligt billighedsprincip, som kan sammenlignes med det, der består i tysk ret, i hvilket tilfælde det nærmere skal afgøres, hvilket indhold dette princip har og i givet fald hvilke myndigheder, der er kompetente til at bringe det i anvendelse.

Vedrørende de enkelte medlemsstaters beføjelser

a) Spørgsmålet vedrørende beføjelsen til ved indførslen af varer fra tredjelande til Fællesskabet at fritage for visse udligningsafgifter, som har hjemmel i fællesskabsretten, berører problemet om, hvorledes de retsanordnende beføjelser er fordelt mellem Fællesskabet og medlemsstaterne.

Denne fordeling mellem Fællesskabet og medlemsstaterne må i mangel af en generel »kompetenceformodningsregel« afgøres på grundlag af traktaten, som indeholder bestemmelserne om Fællesskabets mål og opgaver og om de til gennemførelse heraf oprettede institutioner. Hvis

Fællesskabet i medfør heraf har suveræne beføjelser, er det udelukket, at de enkelte stater kan have nogen kompetence.

Hjemmelen til at opkræve monetære udligningsbeløb findes i Rådets forordning nr. 974/71 og Kommissionens forordning nr. 548/72. I dommen af 24. oktober 1973 (sag 5/73) har Domstolen fastslået, at Fællesskabets institutioner i så henseende var berettiget til at gøre brug af deres beføjelser til at gennemføre et fællesskabsretligt mål. Som følge heraf må medlemsstaterne være afskåret fra at udstede eller anvende nationale retsregler, som kan indskrænke fællesskabsreglernes rækkevidde. Det er en utilladelig indskrænkning af fællesskabsrettens rækkevidde at ændre den fællesskabsretlige hjemmel for opkrævningen af monetære udligningsbeløb. Såfremt der i henhold til nationale retsregler af billighedsgrunde fritages for afgifter, der først er blevet fastsat under korrekt anvendelse af Fællesskabets retsregler herom, må dette anses for et egenmæssigt og retsstridigt nationalt indgreb i de pågældende fællesskabsreglers anvendelsesområde.

På grund af de vidtgående følger, som en fritagelse af billighedsgrunde ville have, kan anvendelsen af de enkelte staters retsregler ej heller forsvares med, at de udfylder et »hul« i fællesskabsretten, da der hermed ville blive sat spørgsmålstegn ved anvendelsen af selve fællesskabsretten.

Denne opfattelse er blevet bekræftet i Domstolens retspraksis, først og fremmest i dommene af 30. november 1972 (sag 18/72), 15. december 1970 (sag 31/70), Deutsche Getreide- und Futtermittelhandelsgesellschaft, Recueil 1970, s. 1055) og af 2. februar 1977 (sag 50/72, Amsterdam Bulb).

Det er ikke muligt at foretage nogen sammenligning med virkningen af de »for forvaltningen bindende tariferingsudtalelser i § 24 i den tyske toldlov«. Disse må anses som udtryk for retsanvendelse over for en bestemt borger og i relation til en bestemt vare. De har ikke karakter af retsnormer og indgår i de normale foranstaltninger, hvormed tariferingsbestemmelserne anvendes på konkrete tilfælde. Derimod er fritagelsen af billighedsgrunde i henhold til § 131 i AO ikke en anvendelse af fællesskabsretten på det konkrete tilfælde, men en beslutning i henhold til nationale retsnormer om ikke at anvende fællesskabsretten.

Det forholder sig anderledes, når det drejer sig om nationale formforskrifter og procesregler, som er nødvendige til gennemførelse af fællesskabsretten. Så længe fællesskabslovgiver endnu ikke har harmoniseret procesretten, er han henvist til medlemsstaternes medvirken. Det gælder både, hvor en enkeltperson har visse fællesskabsretligt hjemlede krav over for enkelstaters foranstaltninger, og hvor medlemsstaternes myndigheder fastsætter og forhøjer afgifter, der har hjemmel i fællesskabsretten. Et afgiftskrav, der udelukkende udløses på grund af nationale procesregler og efter fællesskabsretten kan ændres i henhold til nationale billighedsregler, forudsat at fællesskabsrettens anvendelsesområde ikke indskrænkes.

Det kan hermed fastslås, at § 131 i AO ikke kan begrunde en fritagelse for afgifter, der har hjemmel i fællesskabsretten, i det omfang denne nationale regel indebærer, at der af saglige billighedshensyn gøres undtagelser fra fællesskabsretten.

b) Således som det første spørgsmål er formuleret, skal det fremhæves, at det afgørende ikke er, at afgifterne »tilkommer Fællesskabet«, men derimod at der er tale om afgifter, som opkræves i henhold til en regel eller bemyndigelse i fællesskabsretten. De pågældende afgifters anvendelsesformål er irrelevant for spørgsmålet om, i hvilket omfang de enkelte stater her fortsat råder over kompetence til at udstede egne regler om fritagelse af billighedsgrunde.

Vedrørende spørgsmålet, om der findes et fællesskabsretligt billighedsprincip

a) Der findes visse regler i fællesskabsretten, som udtrykkeligt henviser til »billig-

hedsprincipper«. Der er imidlertid tale om enkeltstående regler, hvormed der tages hensyn til ganske særlige omstændigheder, som oftest har forbindelse med valutamæssige begivenheder.

b) Anvendelsesområdet i forslaget til en forordning om godtgørelse af eller fritagelse for told ved ind- og udførsel går langt videre, end hvad der — også i Forbundsrepublikken Tyskland — kan anses for en egentlig billighedsordning, og adskiller sig i sin opbygning i væsentlig grad fra det i § 131 i AO hjemlede skøn. Den foreliggende sag kan imidlertid ikke henføres til nogen af de tilfælde, der er nævnt i forslaget.

I det omfang forslaget, som i det store og hele har overtaget tilsvarende principper i medlemsstaternes toldret, går videre end »Fællesskabets sædvanenet«, vil det skabe ny fællesskabsret, der kan føre til, at der af tvingende grunde gives fritagelse for afgifter. Retsregler i medlemsstaterne, som allerede på nuværende tidspunkt foreskriver, at der skal ydes godtgørelse eller fritagelse, ville være i modstrid med fællesskabsretten og ville derfor ikke kunne anvendes i det omfang, de går ind i området for den således af Fællesskabet overtagne ret.

Kommissionen har i forslaget erkendt, at der også kan findes andre tilfælde end de i forordningen udtrykkeligt omhandlede, og hvor det kan være berettiget med tilbagebetaling eller fritagelse af billighedsgrunde. Den opfattelse, som ligger bag forslaget, som det ikke er sikkert, at Rådet vedtager i den foreslåede form, viser klart, at Kommissionen ikke blot har ønsket at få vedtaget en generel billighedsklausul, men derimod i detaljer har villet fastlægge de nærmere betingelser og en bestemt fremgangsmåde for dens anvendelse. Efter alt at dømme vil de regler, som fællesskabslovgiver vedtager altså komme til at se væsentlig anderledes ud end de nugældende nationale billighedsregler, i særdeleshed § 131 i AO. Det kan derfor ej heller hævdes, at mangelen på en billighedsklausul for tilbagebetaling af eller fritagelse for told eller afgifter skyldes et »midlertidigt tomrum« mellem de nationale regler, der gjaldt tidligere, og de fremtidige retsregler i Fællesskabet.

c) Det er et spørgsmål, om der i medlemsstaternes retsorden findes et alment gældende princip, som muliggør, at der i fællesskabsretten kan anerkendes at gælde et uskrevent retsprincip, hvorefter der under nærmere angivne betingelser kan ydes fritagelse af billighedsgrunde for betaling af afgifter. Vurderes retsstillingen i medlemsstaterne, ses det imidlertid, at det ikke er muligt at påvise, at der skulle bestå et sådant almindeligt gældende og for medlemsstaterne fælles retsprincip, som kan sammenlignes med det »retsinstitut« for fritagelse af billighedsgrunde, som findes i § 131 i AO.

Den praktiske gennemførelse af et sådant fællesskabsretligt princip ville i øvrigt rejse nærmest uoverstigelige vanskeligheder. De nationale myndigheder, der opkræver afgifterne, skulle i så fald i hvert enkelt konkret tilfælde afgøre, om der på grundlag af såvel Fællesskabets som medlemsstaternes retsregler kunne ydes fritagelse eller ej. Usikkerhedsfaktorerne i forbindelse hermed ville være så betydelige, at man muligvis ville støde mod eller endda overskride de grænser for en fortolkning eller anvendelse af fællesskabsretten, som det er muligt at forene med retssikkerhedsprincippet.

Selv om det anerkendes, at der findes et vist praktisk behov for en ensartet fællesskabsregulering, er det ikke ud fra et retligt synspunkt tvingende nødvendigt at indføre et fællesskabsretligt billighedsprincip.

I de fleste tilfælde kan der opnås en rimelig løsning gennem en formålsbestemt fortolkning af de pågældende fællesskabsretlige afgiftsregler. I øvrigt er en juridisk eller fysisk person ikke ganske uden beskyttelse over for en, i øvrigt uangribelig, fællesskabsretlig regel, såfremt denne i et konkret tilfælde fører til et helt urimeligt resultat.

Subsidiære bemærkninger

Skulle Domstolen komme til det resultat, at der i henhold til fællesskabsretten kan ydes fritagelse af saglige billighedsgrunde, enten fordi medlemsstaterne inden for dette område har en selvstændig lovgivende kompetence, eller fordi der er hjemmel hertil i et af Fællesskabets retsprincipper, kan det dog ikke i den foreliggende sag komme på tale at fritage af billighedsgrunde. Der kan nemlig ikke ske fritagelse, hvor der, som i den foreliggende sag, i fællesskabsretten er indkalkuleret bestemte, som ubillige betegnede retsvirkninger. I forordning nr. 974/71 er det af hensyn til en hurtig og effektiv overgangsordning bevidst taget med i købet, at dens forudsatte virkning i mange tilfælde helt eller delvist ikke gennemføres.

Kommissionen har herefter foreslået, at der gives følgende svar på de stillede spørgsmål:

1) Det er ikke foreneligt med fællesskabsretten, at det nationale toldvæsen i henhold til nationale retsregler efter et frit skøn af saglige billighedsgrunde kan fritage for eller tilbagebetale afgifter, som har hjemmel i fællesskabsretten.
2) Der findes ikke på nuværende tidspunkt nogen fællesskabsretlig hjemmel for fritagelse af saglige billighedsgrunde for afgifter, der er fastsat i henhold til fællesskabsretlige afgiftsbestemmelser.

III — Mundtlige retsforhandlinger

I retsmødet den 5. maj 1977 er der blevet afgivet mundtlige indlæg af sagsøger i hovedsagen, selskabet Balkan-Import-Export GmbH, repræsenteret af advokat Dietrich Ehle, Köln, af regeringen for Forbundsrepublikken Tyskland, repræsenteret af Ministerialrat im Bundesministerium für Wirtschaft, Martin Seidel, og af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber, repræsenteret af sin juridiske konsulent Peter Gilsdorf.

Generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 24. maj 1977.

Præmisser

1 Ved kendelse af 23. november 1976, indgået på Domstolens justitskontor den 15. december s.å., har Finanzgericht Berlin i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt Domstolen visse spørgsmål vedrørende fortolkningen af den i fællesskabsreglerne indeholdte almindelige ordning for monetære udligningsbeløb, navnlig Rådets forordning nr. 974/71 af 12. maj 1971 om visse konjunkturpolitiske foranstaltninger, der skal træffes inden for landbrugssektoren som følge af den midlertidige udvidelse af grænserne for kursudsving i visse medlemsstaters valutaer (EFT 1971 I, s. 231) og de forordninger fra Kommissionen, der indeholder gennemførelsesbestemmelserne hertil;

med de stillede spørgsmål ønskes der svar på, hvilke retsregler eller retsprincipper der gælder for en fritagelse af billighedsgrunde for betaling af monetære udligningsbeløb, der pålægges ved indførsel af landbrugsprodukter fra tredjelande.

2 Spørgsmålene har tilknytning til en retssag ved Finanzgericht om monetære udligningsbeløb, der blev pålagt ved indførsel af et parti fåreost fra Bulgarien, i hvilken sag Finanzgericht ved kendelse af 19. januar 1973 anmodede Domstolen om at træffe en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen og gyldigheden af flere bestemmelser i de nævnte forordninger;

ved dom af 24. oktober 1973 kendte Domstolen for ret (Balkan-Import-Export/Hauptzollamt Berlin-Packhof, sag 5/73, Sml., s. 1091), at undersøgelsen af de stillede spørgsmål ikke havde vist noget, der kunne anfægte gyldigheden af Rådets forordning nr. 974/71 og af de forordninger fra Kommissionen, som indeholdt de dengang gældende gennemførelsesbestemmelser hertil;

efter Domstolens dom har sagsøger i hovedsagen, firma Balkan-Import-Export GmbH, ansøgt sagsøgte, Hauptzollamt Berlin-Packhof, om fritagelse for de monetære udligningsbeløb, som firmaet var blevet pålagt, idet det herved gjordes gældende, at betalingen af de nævnte beløb i det konkrete tilfælde ville føre til et resultat, som var i strid med fællesskabsreglernes formål, og som burde ændres i medfør af de billighedsprincipper, der er hjemlet i den tyske Abgabenordnung, § 131, stk. 1;

efter at toldmyndighederne havde afvist denne begæring, indbragte sagsøger sagen for Finanzgericht Berlin, som har stillet Domstolen fire præjudicielle spørgsmål.

3 Ved det første spørgsmål ønskes det afgjort, om nationale toldmyndigheder er berettiget henholdsvis forpligtet til at anvende national ret (i dette tilfælde § 131 i Abgabenordnung) på begæringer om fritagelse af billighedsgrunde for afgifter, her monetære udligningsbeløb, der pålægges i medfør af fællesskabsretten.

4 Svaret på det stillede spørgsmål afhænger af den daværende kompetencefordeling mellem Fællesskabet og medlemsstaterne vedrørende indførelse og opkrævning af den omstridte afgift.

5 De monetære udligningsbeløb blev indført af Fællesskabet af hensyn til reguleringen af de fælles landbrugsmarkeder ved kursændringer i medlemsstaternes valutaer;

selv om alle spørgsmål vedrørende den omstridte afgiftsberegnings- og ligningsgrundlag samt dens størrelse er behandlet i fællesskabsretten, er selve

opkrævningen og de hermed forbundne formaliteter blevet henlagt til medlemsstaternes myndigheder, som Domstolen har understreget det i andre sammenhænge (dom af 25. oktober 1972, Haegeman, sag 96/71, Recueil, s. 1005; dom af 4. april 1974, Belgien og Luxembourg, sag 178, 179 og 180/73, Sml., s. 383; dom af 5. maj 1977, Pretore di Cento/N.N., sag 110/76);

selv om denne opgavefordeling mellem Fællesskabet og medlemsstaterne eventuelt kan begrunde, at en skatte- og afgiftsmyndighed i forbindelse med de for opkrævningen af en fællesskabsretlig afgift gældende formaliteter anvender en billighedsregel i sin egen lovgivning, er hensyntagen til en sådan regel udelukket, såfremt den ændrer rækkevidden af fællesskabsrettens bestemmelser for afgiftens beregnings- eller ligningsgrundlag eller dens størrelse;

heraf følger navnlig, at en national myndighed ikke kan efterkomme en begæring om fritagelse af billighedsgrunde, såfremt begæringen støtter sig på overvejelser, som vedrører afgiftens økonomiske berettigelse;

6 det første spørgsmål skal derfor besvares således, at nationale toldmyndigheder ikke er berettiget til at anvende national ret på en begæring om fritagelse af billighedsgrunde for afgifter, der skal erlægges i henhold til fællesskabsretten — i dette tilfælde monetære udligningsbeløb — såfremt en sådan anvendelse ville berøre virkningen af fællesskabsreglerne for den pågældende afgifts beregnings- eller ligningsgrundlag eller dens størrelse.

7 Det andet og tredje spørgsmål er, om der findes nogen fællesskabsretlig hjemmel for at yde fritagelse for monetære udligningsbeløb af billighedsgrunde, og i bekræftende fald hvilket indhold den af denne hjemmel flydende regel har for det her til påkendelse foreliggende tilfælde.

8 På fællesskabsrettens nuværende stadium findes der ikke nogen bestemmelse, der, som i tysk lovgivning, giver administrationen hjemmel til at fritage for fællesskabsretlige afgifter;

et forslag, som er forelagt Rådet af Kommissionen den 30. december 1975, dvs. i hvert fald senere end de faktiske omstændigheder i den foreliggende sag, er hidtil ikke blevet vedtaget af Rådet.

9 I relation til den foreliggende sag skal det imidlertid bemærkes, at Domstolen allerede i sag 5/73 har taget stilling til den kritik, som sagsøger i hovedsagen

har rejst vedrørende den økonomiske virkning af de forordninger, der indeholder hjemmelen for den omstridte afgift;

i dommen af 24. oktober 1973 har Domstolen anført, hvilke grunde der, når henses til den interesseafvejning, der her har måttet foretages, retfærdiggør den ordning med monetære udligningsbeløb, som indførtes ved de af Rådet vedtagne og derefter af Kommissionen gennemførte regler.

10 Svaret på det andet og tredje spørgsmål er derfor, at der ikke i fællesskabsretten findes nogen hjemmel til af billighedsgrunde at fritage for monetære udligningsbeløb.

11 Under hensyn til det anførte er det fjerde spørgsmål blevet uden genstand.

Vedrørende sagsomkostningerne

12 De udgifter, der er afholdt af regeringen for Forbundsrepublikken Tyskland og af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres;

da retsforhandlingerne i forhold til parterne i hovedsagen er et led i den sag, der verserer for Finanzgericht Berlin, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne.

På grundlag af disse præmisser,

kender

DOMSTOLEN

vedrørende de spørgsmål, som er forelagt den af Finanzgericht Berlin, tredje afdeling, ved kendelse af 23. november 1976,

for ret:

1. **Nationale toldmyndigheder er ikke berettiget til at anvende national ret på en begæring om fritagelse af billighedsgrunde for afgifter, der skal erlægges i henhold til fællesskabsretten —**

i dette tilfælde monetære udligningsbeløb — såfremt en sådan anvendelse ville berøre virkningen af fællesskabsreglerne for den pågældende afgifts beregnings- eller ligningsgrundlag eller dens størrelse.

2. Der findes ingen fællesskabsretlig hjemmel til af billighedsgrunde at fritage for monetære udligningsbeløb.

Kutscher Donner Pescatore Mertens de Wilmars Sørensen

Mackenzie Stuart O'Keeffe Bosco Touffait

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 28. juni 1977.

A. Van Houtte
Justitssekretær

H. Kutscher
Præsident

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT G. REISCHL FREMSAT DEN 24. MAJ 1977 [1]

Høje Ret.

Sagsøger i hovedsagen, som vi allerede kender fra en tidligere præjudiciel sag, sag 5/73 (dom af 24. oktober 1973, Sml. 1973, s. 1091), indgik den 6. november 1971 en købekontrakt i DM med det bulgarske statshandelsselskab (Rodapaimpex) om levering af ungarsk fåreost, som blev indført i Vest-Berlin den 24. marts 1972. I forbindelse med denne indførsel blev der opkrævet monetære udligningsbeløb, således som det i henhold til forordning nr. 974/71 (EFT 1971 I, s. 231) var blevet tilladt i anledning af frigivelsen af vekselkursen på DM og den nederlandske gylden i maj 1971. Der blev herved anvendt den på indførselsdagen gældende sats, som var fastsat af Kommissionen i forordning nr. 508/72 af 16. marts 1972. (ABl. L 66 af 18. 3. 1972).

Ud fra den opfattelse, at denne afgiftspålæggelse var ulovlig, anlagde sagsøger sag ved Finanzgericht Berlin mod Hauptzollamt Berlin-Packhof, som havde pålagt afgiften. Denne sag førte til den allerede nævnte præjudicielle forelæggelse i sag 5/73, hvor der blev spurgt om gyldigheden af forordning nr. 974/71 og forordning nr. 548/72 og om beregningen af det i sin tid fastsatte monetære udligningsbeløb. Domstolens svar i afgørelsen af 24. oktober 1973 lød, at der ikke var

1 — Oversat fra tysk.