FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT F.G. JACOBS

fremsat den 17. februar 1993 *

Hr. afdelingsformand,
De herrer dommere,

1. I den foreliggende sag spørger Finanzgericht München, om nationale bestemmelser, hvorefter der af billighedsgrunde, som beror på personlige forhold, kan fritages for gæld, som skyldes til de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder, også finder anvendelse, når den pågældende betalingspligt følger af de fællesskabsretlige regler om mælkekvoter.

2. Opmærksomheden henledes på, at der ved artikel 5c i Rådets forordning (EØF) nr. 804/68, som blev indsat ved Rådets forordning (EØF) nr 856/84 af 31. marts 1984 (EFT L 90, s. 10), blev indført en tillægsafgift på mælkeproduktion, der opkræves for de mængder mælk, der overstiger en bestemt referencemængde eller »kvote«. Afgiften skal enten erlægges af mælkeproducenterne eller, i henhold til de enkelte medlemsstaters skøn, af de opkøbere, der aftager leverancer fra en producent. Afgiftens størrelse fastsættes i artikel 1 i Rådets forordning (EØF) nr. 857/84 af 31. marts 1984 (EFT L 90, s. 13), og i artikel 2 fastslås omfanget af de kvoter, der skal tildeles den pågældende producent eller opkøber. Kvoterne fastsættes med hensyn til de mængder mælk, der er blevet leveret eller opkøbt i et bestemt år. Retsreglerne om mælkekvoter indeholder også særregler for særlige sagskategorier. I henhold til artikel 3 kan således producenter, der har forpligtet sig til at gennemføre en udviklingsplan for mælkeproduktionen i henhold til direktiv 72/159/EØF af 17. april 1972 (EFT L 96, s. 1) i visse tilfælde få tildelt en særlig kvote, på samme måde som unge landmænd, der har etableret sig efter den 31. december 1980; desuden kan producenter, hvis mælkeproduktion i referenceåret er blevet påvirket i kendelig grad af usædvanlige begivenheder, anmode om, at der tages hensyn til et andet referencekalenderår inden for perioden 1981-1983. I henhold til artikel 4 kan der under særlige omstændigheder bevilges supplerende kvoter, og ifølge artikel 3b, der blev tilføjet ved Rådets forordning (EØF) nr. 3880/89 af 11. december 1989 (EFT L 378, s. 3), kan især nyetablerede mælkeproducenter og producenter, hvis individuelle kvote højst udgør 60 000 kg, få tildelt supplerende eller særlige kvoter.

3. Selv om der, som netop anført, i henhold til retsreglerne om mælkekvoter i visse tilfælde kan tildeles særlige eller supplerende kvoter, får en producent ikke nødvendigvis hele den kvote, han er nødt til at have for at kunne udøve sit erhverv på rentabel vis. Tildelingen af kvoter kan derfor i enkelte tilfælde medføre, at en producent rammes hårdt, og endog bevirke, at han bliver tvunget til at opgive sit erhverv. Men sådanne følger kan, som Domstolen har fastslået, være berettiget af hensynet til kvoteordningens effektivitet, der på sin side er begrundet i nødvendigheden af at stabilisere markedet for mælk, jf. dom i sag 84/87 (Erpelding,

* Originalsprog: engelsk.

Sml. 1988, s. 2647, præmis 30), i sag C-311/90 (Hierl, Sml. 1992 I, s. 2061, præmis 14), og dom af 22. oktober 1992, sag C-85/90 (Dowling, Sml. I, s. 5305, præmis 23). Det bemærkes, at den fri erhvervsudøvelse i henhold til fællesskabsretten ikke er en absolut forrettighed, jf. dom i sag 44/79 (Hauer mod Land Rheinland-Pfalz, Sml. s. 3727, præmis 32).

4. Johannes Peter, der er sagsøger i hovedsagen, har en malkekvægsbedrift. I henhold til de tyske retsregler til gennemførelse af kvoteordningen, Milch-Garantiemengen-Verordnung (forordning om mælkegarantimængder) fik han for produktionsåret 1984/85 tildelt en mælkekvote på 9 100 kg. På anmodning fik han, efter at have anlagt sag, tildelt en supplerende kvote for de følgende produktionsår; imod hans forventninger blev kvoten for produktionsåret 1984/85 ikke forhøjet. Sagsøgeren var ifølge heraf forpligtet til at betale en afgift for de mælkeleverancer i produktionsåret 1984/85, der overskred hans kvote for dette år; denne afgift blev fastsat til 2 144,83 DM.

5. Den 6. september 1989 anmodede Johannes Peter Hauptzollamt om under hensyntagen til sin dårlige økonomiske situation at blive fritaget for betaling af dette beløb. Han påberåbte sig § 227 i den tyske Abgabenordnung 1977, hvorefter beløb, som skyldes til de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder, kan eftergives af billighedsgrunde. Anmodningen blev dog afvist med den begrundelse, at en sådan eftergivelse i det foreliggende tilfælde ville stride mod fællesskabsretten. Sagsøgeren indbragte denne afgørelse for Finanzgericht München, som stillede Domstolen følgende spørgsmål:

»Er fællesskabsretten til hinder for en national retsforskrift som § 227 i Abgabenordnung, hvorefter myndighederne i konkrete tilfælde af personlige billighedsgrunde kan fritage for afgifter, som skal erlægges i henhold til artikel 5c i forordning (EØF) nr. 804/68?«

6. For bedre at forstå de problemer, som det præjudicielle spørgsmål rejser, kan det være nyttigt at kaste et blik på virkningen af § 227 i Abgabenordnung. Dernæst vil jeg behandle spørgsmålet om, hvorvidt nationale bestemmelser af denne art finder anvendelse, når den pågældende betalingsforpligtelse følger af en fællesskabsforordning, og især når forpligtelsen fremgår af de fællesskabsretlige bestemmelser om mælkekvoter.

§ 227 i Abgabenordnung

7. I henhold til § 1, stk. 1, i Abgabenordnung gælder denne for alle skatter og afgifter (»Steuern«), som er reguleret i tysk ret eller i fællesskabsretten.

8. Det bestemmes i § 227 i Abgabenordnung, at skatte- og afgiftsmyndighederne kan eftergive skyldige fordringer, når opkrævningen i det konkrete tilfælde ville være ubillig;

under de samme forudsætninger kan allerede erlagte beløb godtgøres eller godskrives.

9. I tysk ret opstilles der to tilfældegrupper, hvor § 227 kan anvendes, nemlig hvis der på den ene side foreligger »objektive« eller »saglige« billighedsgrunde (»sachliche Billigkeitsgründe«), eller hvis der på den anden side foreligger »subjektive« eller »personli ge« billighedsgrunde (»persönliche Billigkeitsgründe«), jf. Tipke/Kruse, *Abgabenordnung* (14. Aufl. Köln 1991), § 227, nr. 19-40 og 41-54. I første tilfældegruppe frigøres skyldneren for sin betalingspligt, fordi hans tilfælde falder inden for en af de kategorier, som lovgiver skulle have reguleret — hvad enten dette skulle være sket for at opfylde grundrettighederne eller for at gennemføre lovgivers intentioner — men rent faktisk ikke har reguleret. Anvendelsen af en sådan »objektiv« billighedsgrundsætning begrænser derfor de tilfælde, hvor betaling skal ske, og ændrer derfor anvendelsesområdet for de bestemmelser, som angiver den pågældende forpligtelse.

10. Der er derimod tale om »personlige« eller »subjektive« billighedsgrunde til eftergivelse, når frigørelsen for betalingspligten skyldes skyldnerens personlige forhold. Kriteriet for at anvende den personlige billighedsgrundsætning er ikke, om lovgiver ville eller skulle have reguleret en kategori af tilfælde, som omfatter skyldneren, men om det henset til hans økonomiske situation ville være urimeligt at opkræve det beløb, der skyldes. En sådan eftergivelse kan også være begrundet i, at opkrævningen af det skyldige beløb ville true skyldnerens fortsatte erhvervsvirksomhed, jf. Tipke/Kruse, l.c., nr. 45. Ved anvendelsen af grundsætningen om personlig billighed kan man dog ud over at inddrage skyldnerens forhold også tage hensyn til hans adfærd. En person, der anmoder om eftergivelse, og som for eksempel af skødesløshed har ladet sin gæld vokse igennem flere år eller på anden måde har handlet uagtsomt, vil nok have vanskeligt ved at opnå en eftergivelse af sin gæld; derimod vil den, der er blevet offer for en naturkatastrofe eller sygdom, og ikke for sin egen uagtsomhed eller en livsførelse, der kan bebrejdes ham, i reglen være værdig til at få eftergivet gælden, jf. Tipke/Kruse, l.c., nr. 49, 50 og 51.

11. Nægter de nationale myndigheder at eftergive gælden i henhold til § 227, kan afgørelsen indbringes for de nationale retsinstanser. Med hensyn til fortolkningen af § 227 gøres det gældende, at domstolsprøvelsen er uindskrænket, således forstået, at det er domstolene, og ikke de administrative myndigheder, der er kompetente til at træffe den endelige afgørelse om, hvorvidt der skal udøves et billighedsskøn, jf. Tipke/Kruse, l.c., nr. 10. § 227 kan gøres gældende såvel i forbindelse med en anfægtelse af de nationale myndigheders beslutning om at gennemtvinge opkrævningen som under en retssag vedrørende afvisningen af ansøgningen om eftergivelse, jf. Tipke/Kruse, l.c., nr. 74.

12. I det følgende vil jeg først gøre rede for det generelle spørgsmål, om nationale billighedsgrundsætninger må anvendes i forbindelse med opkrævning af fællesskabsafgifter. Derefter vil jeg betragte afgifternes særstilling i henhold til de fællesskabsretlige bestemmelser om mælkekvoter. Jeg vil på forhånd sige, at nødvendigheden af en effektiv gennemførelse af disse retsforskrifter efter

min mening begrunder en usædvanlig stringent anvendelse af nationale bestemmelser, hvorefter der kan bevilges eftergivelse.

grundlag 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.

Billighedsgrundsætninger og fællesskabsret

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.«

13. Domstolen har allerede måttet afgøre, hvorvidt nationale bestemmelser om eftergivelse af gæld af billighedsgrunde kan anvendes på forpligtelser, der følger af fællesskabsretlige bestemmelser. De sager, Domstolen hidtil har behandlet, angik dog snarere grundsætninger om »objektiv« end om »personlig« billighed.

14. Sag 118/76 (Balkan-Import-Export, Sml. 1977, s. 1177) angik anvendelsen af den tidligere § 131 i Reichsabgabenordnung, der næsten ordret svarer til § 227 i Abgabenordnung. Det spørgsmål, der skulle tages stilling til, var, om sådan en bestemmelse kan anvendes på beløb, der i henhold til fællesskabsretlige regler skal erlægges som monetære udligningsbeløb for import af særlige landbrugsprodukter. Sagsøgeren havde fremført det argument, at de monetære udligningsbeløb var blevet fastsat for at udligne svingninger i vekselkursen og herved især revaluering en af DM; de havde derfor ikke måttet opkræves, når den pågældende handel var blevet indgået på DM-basis. Domstolen opstillede følgende grundsætninger i dommens præmis 5:

Med udtrykket »i forbindelse med de for opkrævningen af en ... afgift gældende formaliteter« ville Domstolen i dette afsnit åbenbart henvise til bestemmelserne om opkrævning og inddrivelse af afgiften i modsætning til reglerne om fastsættelse heraf [1].

15. Som generaladvokat Reischl anførte i sit forslag til afgørelse i sagen Balkan-Import-

»... selv om alle spørgsmål vedrørende den omstridte afgifts beregnings- og lignings-

1 — Denne sondring kommer muligvis klarere til udtryk i den tyske og den franske end i den engelske domsversion. Således svarer det engelske udtryk »manner of imposition« på tysk til udtrykket »Voraussetzungen der Veranlagung« og på fransk til »conditions d'imposition«; til udtrykket »formalities applicable to the imposition of a charge« svarer derimod »Formalitäten bei der Erhebung einer ... Abgabe« og »formalités applicables à la perception d'une redevance«. Desuden henvises til, at begrebet »natural justice« i det citerede afsnit svarer til det tyske begreb »Billigkeit« og det franske »équité«, der i senere domme (mere rammende) gengives med udtrykket »equity« eller »fairness«, jf. dom i sag 299/84, Neumann (citeret nedenfor i punkt 15), præmis 24, og i sag C-174/89, Hoche (ligeledes citeret nedenfor i punkt 15), præmis 30.

Export, vedrørte spørgsmålet i denne sag anvendelsen af en »objektiv« og ikke af en »personlig« billighedsgrundsætning. Forskellen mellem de to grundsætninger forklarede han (på s. 1191) som følger:

»I tysk ret kommer en sådan skønsmæssig fritagelse for offentlige afgifter i betragtning af forskellige grunde. For det første kan der anføres personlige billighedsgrunde, dvs. personlige forhold, f.eks. en økonomisk nødsituation. For det andet findes der de såkaldte saglige billighedsgrunde. Disse omfatter først ... de tilfælde, hvor det efter det af lovgiver tilstræbte formål må antages, at det foreliggende spørgsmål ville være blevet afgjort som efter billighed, såfremt der var blevet udstedt en udtrykkelig lovregel herom. På den måde skal hensynet til den konkrete billighed varetages i de atypiske tilfælde, som lovgiver ikke har kunnet forudse. Disse omfatter endvidere de tilfælde, hvor visse procesregler ikke overholdes eller visse søgsmålsfrister udløber, hvorved der opstår en ikke materielt begrundet afgiftspligt.«

Generaladvokat Reischl anførte herefter:

»Det sagsøgende firma har alene anført saglige billighedsgrunde til støtte for sin begæring.

...

... Når henses til sagens faktiske omstændigheder, må spørgsmålet indskrænkes således, at det kun skal undersøges, om der kan ske fritagelse af saglige billighedsgrunde og kun i de tilfælde, hvor opkrævningen af afgiften som anført strider mod lovens formål og ligger uden for, hvad lovgiver har kunnet forudse. Det behøver derfor ikke undersøges i denne sag, om der kan gives fritagelse af personlige grunde eller på grund af virkningerne af gældende formforskrifter og processuelle forskrifter.« (jf. s. 1192).

Domstolen fastslog, at sagsøger ikke kunne fritages for pligten til at betale de monetære udligningsbeløb ud fra overvejelser, som vedrører afgiftens økonomiske berettigelse, jf. dommens præmis 5, sidste punktum. Det er nemlig klart, at hvis der af en sådan grund kunne ske fritagelse for betaling, så ville dette betyde en ændring af de omstændigheder, afgiften opkræves under, og dette ville følgelig være uforeneligt med fællesskabsrettens regler. Domstolen har ligeledes statueret, at en national billighedsregel ikke må anvendes til at indskrænke anvendelsen af en forordning, der fastsætter en fællesskabsretlig importafgift, jf. dom i sag 18/72 (Granaria, Sml. s. 1163, på s. 1172). Domstolen har desuden fastslået, at de almindelige fællesskabsretlige grundsætninger ikke indeholder nogen almindelig grundsætning om objektiv billighed, jf. dom i sag 299/84 (Neumann, Sml. 1985, s. 3663, præmis 23, 24 og 25 samt 33) og i sag C-174/89 (Hoche, Sml. 1990 I, s. 2681, præmis 31). På den anden side kan der ske eftergivelse i henhold til national ret, når anmodningen om eftergivelse angår beløb, der er blevet betalt ud over det beløb, der skulle erlægges i henhold til fællesskabs-

retten, og fællesskabsretten ikke regulerer spørgsmålet om godtgørelse i et sådant tilfælde, jf. dom i sag 113/81 (Reichelt, Sml. 1982, s. 1957, præmis 7-10).

16. Det er derfor klart, at nationale bestemmelser om eftergivelse af gæld af billighedsgrunde ikke må anvendes, hvis dette vil medføre, at indholdet eller omfanget af en fællesskabsretlig forpligtelse ændres. På den anden side kan de omstændigheder, under hvilke en sådan eftergivelse bevilges, fremgå af fællesskabsretlige bestemmelser. For eksempel kunne der i henhold til Kommissionens forordning (EØF) nr. 926/80 af 15. april (EFT L 99, s. 15), der blev ophævet ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 1084/84 af 18. april 1984 (EFT L 106, s. 26), i visse tilfælde ske fritagelse for opkrævning af de monetære udligningsbeløb. Denne fritagelse skulle beskytte den position, som de erhvervsdrivende, der havde indgået en kontrakt, førend der skete meddelelse om en monetær foranstaltning, der førte til indførslen af de pågældende udligningsbeløb, befandt sig i; fritagelsen bliver i tredje betragtning til forordning nr. 926/80 omtalt som »billighedsklausul«. På samme måde fastlægges i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 (EFT L 175, s. 1) de omstændigheder, under hvilke de nationale myndigheder skal godtgøre eller fritage for importafgifter. Disse omstændigheder omfatter for eksempel det tilfælde, at de opkrævede afgifter vedrører varer, der ved en fejltagelse er blevet angivet til fri omsætning i stedet for til en anden toldprocedure, jf. forordningens artikel 3, stk. 1. I det foreliggende tilfælde anføres der imidlertid ikke sådanne fællesskabsretlige bestemmelser; som allerede anført er det i medfør af reglerne om tildeling af mælkekvoter tilladt at udøve et billighedsskøn ved tildeling af særlige og supplerende kvoter, således at der især kan tages hensyn til vilkårene for indehaverne af små landbrug.

17. Som bekendt sondrede Domstolen i sagen Balkan-Import-Export mellem »spørgsmål vedrørende ... afgiftsberegnings- og ligningsgrundlag samt (afgiftens) størrelse« på den ene side og forhold i forbindelse med »opkrævningen og de hermed forbundne formaliteter« på den anden (jf. ovenfor, punkt 14). Som anført kan anvendelsen af en grundsætning om objektiv billighed have betydning for, i hvilke tilfælde afgiften opkræves, og anvendelsen kan derfor være uforenelig med de fællesskabsretlige bestemmelser om betaling af afgiften. For så vidt er det udelukket at anvende en sådan grundsætning. Men disse overvejelser kan tydeligvis ikke overføres til spørgsmålet om anvendelse af en grundsætning om »personlig« billighed. Denne grundsætning tager ikke hensyn til de objektive omstændigheder, hvorunder betalingspligten opstår, men omhandler snarere den personlige situation hos den, der kan forlanges betaling fra; grundsætningen skal derfor snarere ses i sammenhæng med opkrævningen af afgiften end med afgiftens beregnings- og ligningsgrundlag og dens størrelse.

18. Der er ingen tvivl om, at visse spørgsmål i relation til de nationale myndigheders opkrævning af beløb kan afgøres i henhold til national ret, også når betalingsforpligtelsen fremgår af fællesskabsretlige regler.

Nationale processuelle regler, herunder forældelsesregler, finder i almindelighed anvendelse, ligesom når en person for de nationale retsinstanser påberåber sig rettigheder, der beror på fællesskabsretten, jf. dom i sag C-208/90 (Emmott, Sml. 1991 I, s. 4269, præmis 16). Som anført i Kommissionens skriftlige indlæg finder nationale bestemmelser også anvendelse, når det drejer sig om beskyttelsen af skyldnerens formuegoder under tvangsfuldbyrdelsessager. Nationale bestemmelser om konkursordenen kan ligeledes anvendes, i hvert fald når der ikke foreligger modstridende fællesskabsretlige bestemmelser, jf. angående afgifter, der opkræves direkte af fællesskabet, dom i sag 168/82 (Ferriere Sant'Anna, Sml. 1983, s. 1681, præmis 15), og i sag C-221/88 (Busseni, Sml. 1990 I, s. 495). Det bemærkes, at det i artikel 192 i EØF-traktaten bestemmes, at med hensyn til de af Rådets og Kommissionens beslutninger, der indebærer en betalingsforpligtelse, sker »tvangsfuldbyrdelsen ... efter den borgerlige retsplejes regler i den medlemsstat, på hvis område den finder sted«, og at det samme gælder for Kommissionens beslutninger i henhold til EKSF-traktatens artikel 92. Nationale strafferetlige bestemmelser kan ligeledes finde anvendelse for eksempel ved svigagtig unddragelse af betaling af fællesskabsafgifter; også her gælder principielt, at svig, der rammer Fællesskabets budget, skal straffes med den samme grad af agtpågivenhed som lignende tilfælde af unddragelse af nationale skatter. Det bemærkes dog, at de pålagte sanktioner under alle omstændigheder skal være effektive, stå i rimeligt forhold til overtrædelsen og have en afskrækkende virkning, jf. dom i sag 68/88 (Kommissionen mod Grækenland, Sml. 1989, s. 2965, præmis 24 og 25).

19. Efter min opfattelse kan nationale bestemmelser om de nationale myndigheders udøvelse af skøn, hvorved der af personlige billighedsgrunde kan gives afkald på opkrævning af skyldige beløb, under visse omstændigheder også anvendes, når gælden følger af fællesskabsretlige regler. Ganske vist er sådanne bestemmelser ikke processuelle regler om opkrævning af det beløb, der skal erlægges, men regulerer det grundlæggende spørgsmål om, hvorvidt betalingen skal gennemtvinges eller ej. Henset til foreliggende formål tror jeg dog ikke, at der kan sondres mellem de to tilfælde. En sådan sondring ville være særligt vanskelig, når skønnet over, hvorvidt betalingen skal eftergives eller gennemtvinges, som i den foreliggende sag er underlagt domstolsprøvelse, således at grundsætningen om personlig billighed kan gøres gældende, når beslutningen om at opkræve beløbet anfægtes, og dermed faktisk kan påberåbes som forsvar mod enhver tvangsfuldbyrdelse.

20. Kommissionen har dog anført, at anvendelsen af en grundsætning om personlig billighed adskiller sig fra andre tilfælde, hvor Domstolen har tilladt anvendelse af nationale bestemmelser vedrørende opkrævning af skyldige beløb. I sit skriftlige indlæg henviser Kommissionen især til de forenede sager 205/82-215/82 (Deutsche Milchkontor, Sml. 1983, s. 2633). I denne sag fastslog Domstolen, at de nationale myndigheder principielt i henhold til de bestemmelser og procedurer, der er fastsat i national ret, skal tilbagesøge beløb, der med urette er udbetalt som støtte i henhold til fællesskabsforordninger, og at der navnlig skal tages hensyn til omstændigheder såsom beskyttelsen af den berettigede forventning, hvilket dog skal ske med forbehold af, at der fuldt ud tages hensyn til Fællesskabets interesser. Kommissionen har anført, at

Domstolen i sine præmisser betonede, at visse grundsætninger — såsom princippet om beskyttelse af den berettigede forventning og retssikkerheden — er fælles for medlemsstaternes retsordener, jf. dommens præmis 30. I denne præmis bemærkede Domstolen desuden, at disse grundsætninger også udgør en del af Fællesskabets retsorden. I modsætning hertil er grundsætningen om personlig billighed ifølge Kommissionen hverken fælles for medlemsstaterne eller en del af Fællesskabets retsorden.

21. Jeg er indforstået med, at de grundsætninger, der gælder for de nationale myndigheders tilbagesøgning af beløb, der med urette er udbetalt som støtte i henhold til fællesskabsretten, også kan anvendes på en national myndigheds opkrævning af fællesskabsafgifter. Men jeg tror ikke, at begrundelsen i Domstolens dom i Deutsche Milchkontor-sagen skal fortolkes så snævert, som Kommissionen åbenbart foreslår. Det skal påpeges, at de overvejelser, Domstolen opstiller i dommens præmis 30, specielt angår principperne om beskyttelse af den berettigede forventning og retssikkerheden (jf. præmis 27-33 i dommen). Dommens præmis 15-25 omhandler derimod mere i almindelighed spørgsmålet om, hvilke — processuelle og materielle — regler, der skal anvendes på tilbagesøgning af fællesskabsstøtte, der er udbetalt med urette. I præmis 19-22 opstillede Domstolen følgende grundsætninger:

»Domstolen [har] gentagne gange fastslået ... at tvister vedrørende tilbagesøgning af beløb, der er udbetalt med urette i henhold til fællesskabsretten, i mangel af fællesskabsretlige forskrifter skal afgøres af de nationale retter under anvendelse af disses nationale ret, om end under hensyntagen til de i fællesskabsretten fastsatte grænser, hvilket vil sige, at de bestemmelser, der gælder i henhold til national ret, ikke i praksis må umuliggøre gennemførelsen af fællesskabsbestemmelserne, og at anvendelse af den nationale lovgivning ikke må medføre forskelsbehandling i forhold til de regler, der gælder for rent nationale tvister af samme art.

...

Denne henvisning til national ret kan ganske vist medføre, at betingelserne for tilbagesøgning af uretmæssigt udbetalt støtte i et vist omfang afviger fra medlemsstat til medlemsstat. Sådanne afvigelser, der i øvrigt er uundgåelige på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin, kan imidlertid kun forekomme i mindre omfang som følge af de grænser, Domstolen ... har fastsat for anvendelsen af national ret.

For det første må anvendelsen af national ret ikke begrænse fællesskabsrettens rækkevidde og virkning. Dette vil navnlig være tilfældet, såfremt anvendelsen af national ret i praksis ville umuliggøre tilbagesøgning af uretmæssigt udbetalte beløb. Desuden ville det være uforeneligt med den pligt, som de nationale myndigheder i henhold til [den relevante forordning] har til at tilbagesøge beløb, der er udbetalt med urette eller på grund af uregelmæssigheder, at disse myndigheder kunne udøve et skøn med hensyn til, om det er hensigtsmæssigt at kræve tilbagebetaling af fællesskabsmidler, der er udbetalt med urette eller på grund af uregelmæssigheder.«

22. Jeg er af den opfattelse, at disse grundsætninger især gælder for anvendelsen af en grundsætning om personlig billighed i

national ret. Herefter skal tre forudsætninger være opfyldt, for at en sådan grundsætning kan anvendes vedrørende afgifter, der skal erlægges i medfør af fællesskabsretlige bestemmelser: 1) Ved anvendelsen af grundsætningen må der ikke gøres nogen forskel i forhold til eftergivelse af tilsvarende nationale afgifter, 2) anvendelsen af grundsætningen må ikke indskrænke virkningen eller rækkevidden af de fællesskabsretlige bestemmelser, og 3) de relevante fællesskabsretlige bestemmelser må på deres side ikke indeholde nogen udtømmende regulering vedrørende de omstændigheder, hvorunder skyldige beløb kan eftergives under hensyntagen til skyldnerens personlige forhold. Desuden må gennemtvingelse ikke bero på udøvelse af et skøn med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt det er hensigtsmæssigt at gennemtvinge betaling, jf. sidste sætning i det citerede afsnit af dommen i Deutsche Milchkontor-sagen. Med dette forbehold har Domstolen snarere villet udelukke, at nationale myndigheder træffer afgørelser på grundlag af hensigtsmæssighedsbetragtninger, end villet udelukke skøn i henhold til en retsregel eller en retsgrundsætning. Så længe disse forudsætninger er opfyldt, kan en national regel om personlig billighed efter min mening principielt finde anvendelse.

23. Det er korrekt, at anvendelsen af en sådan national bestemmelse kan medføre forskelle ved inddrivelsen af afgifterne i forskellige medlemsstater. Sådanne forskelle kan dog, som Domstolen anførte i dommen i Deutsche Milchkontor-sagen, ikke undgås på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin, og omfanget af disse forskelle mindskes gennem de grænser, der er udstukket for anvendelsen af de nationale bestemmelser. Desuden kan man, selv om grundsætningen om personlig billighed som sådan ikke er anerkendt i alle medlemsstater, gå ud fra, at der — om ikke i alle, så i hvert fald i de fleste — medlemsstater indrømmes de nationale myndigheder et skøn, hvorefter de kan undlade at inddrive gæld under særlige omstændigheder, der omfatter personlig trang.

24. Kommissionen har desuden henvist til de forenede sager C-143/88 og C-92/89 (Zuckerfabrik Süderdithmarschen, Sml. 1991 I, s. 415), hvor Domstolen behandlede spørgsmålet om omfanget af en national domstols kompetence til at udsætte gennemførelsen af en national retsakt, der er udstedt med hjemmel i en fællesskabsforordning, i et tilfælde hvor der blev næret tvivl om forordningens gyldighed. I dommens præmis 26 og 27 gjorde Domstolen rede for, at den ensartede anvendelse af fællesskabsretten kræver, at udsættelsen kun kan ske på de samme betingelser som dem, der gælder for Domstolens kompetence til at udsætte gennemførelsen af anfægtede retsakter i henhold til traktatens artikel 185. Efter min opfattelse adskiller det spørgsmål, som dommen i Zuckerfabrik Süderdithmarschen-sagen drejede sig om, sig fra det i den foreliggende sag omhandlede. Dér var spørgsmålet, under hvilke forudsætninger en national domstol kunne udsætte virkningerne af en national retsakt, der er udstedt med hjemmel i en fællesskabsforordning, som endnu ikke var blevet erklæret ugyldig, selv om dens gyldighed blev draget i tvivl. Det foreliggende tilfælde drejer sig derimod ikke om fællesskabsforordningens gyldighed og dermed om, hvorvidt denne kan

anvendes i den pågældende medlemsstats retsorden. Hvis det på baggrund af skyldnerens personlige forhold afvises at gennemtvinge betalingen af en afgift, bringes efter min mening den ensartede anvendelse af fællesskabsretten i fare på samme måde, som hvis det besluttes at udsætte anvendelsen af en fællesskabsforordning i henhold til national ret. Domstolen har desuden ikke kompetence til at eftergive en afgift af personlige billighedsgrunde, således at hensigtsmæssige ensartede forudsætninger ville kunne udledes. Domstolens konklusion i dommen i Zuckerfabrik Süderdithmarschen-sagen kan derfor ikke udvides til at omfatte det foreliggende spørgsmål.

25. Endelig kunne det gøres gældende, at de nationale myndigheders skøn i forbindelse med inddrivelse af betaling i henhold til fællesskabsretlige regler skulle indskrænkes til at vedrøre en udsættelse af tvangsfuldbyrdelsen, snarere end at vedrøre en endelig eftergivelse af betalingsforpligtelsen. En sådan indskrænkning forekommer mig dog ikke formålstjenlig. I mine øjne er de nationale myndigheder snarere berettigede til enten at gennemtvinge betalingen eller at afskrive gælden, hvis den manglende betalingsevne åbenbart ikke blot er midlertidig, end de er forpligtede til permanent at overvåge skyldnerens situation. Dette betyder ikke, at der ikke må anvendes nationale retsregler, hvorefter de nationale myndigheder midlertidigt kan udsætte inddrivelsen af forfaldne betalinger; § 222 i Abgabenordnung udgør netop en sådan bestemmelse. Når der foreligger sådanne regler, skal der ved afgørelsen af, om der skal foretages en afskrivning af gælden eller blot gives henstand med betalingen, tages hensyn til de allerede nævnte grundsætninger, nemlig princippene om, at der ikke må diskrimineres i forhold til tilsvarende nationale afgifter, og at de fællesskabsretlige foranstaltningers rækkevidde og effektivitet ikke må indskrænkes.

26. Jeg drager derfor den konklusion, at en national retsregel, hvorefter en afgift kan eftergives af personlige billighedsgrunde, under særlige omstændigheder også kan anvendes, når den pågældende forpligtelse følger af en fællesskabsforordning. Det må dog undersøges, om sådan en grundsætning om personlig billighed kan anvendes, når afgiften opkræves i henhold til de fællesskabsretlige regler om mælkekvoter.

Grundsætningen om personlig billighed og mælkekvoteordningen

27. Det skal først undersøges, om retsforskrifterne vedrørende mælkekvoter indeholder en regulering vedrørende opkrævning af de afgifter, der skal erlægges i henhold til artikel 5c i forordning nr. 804/68. Kommissionens forordning (EØF) nr. 1546/88 af 3. juni 1988 (EFT L 139, s. 12) fastlægger udførlige regler om anvendelsen af afgiften. I henhold til forordningens artikel 15 og 16 skal afgiften erlægges af de berørte producenter eller opkøbere inden for fastsatte frister. I disse to bestemmelser fastlægges, hvornår pligten til at betale afgiften opstår, men det reguleres efter min opfattelse ikke, på hvilken måde afgiften skal opkræves. I henhold til artikel 19, stk. 1, træffer »medlemsstaterne ... de yderligere foranstaltninger, som er nødvendige a) med henblik på opkrævningen af afgiften ...«. Forordningen indeholder ikke yderligere bestemmelser vedrørende opkrævning eller tvangsfuldbyrdelse af afgiften.

28. Heraf følger, sådan som jeg ser det, at bestemmelserne om opkrævning af afgiften skal fastsættes i national ret. Som anført er medlemsstaterne i sådanne tilfælde berettiget til at anvende de nationale regler om opkrævning af skyldige beløb til skatte- og afgiftsmyndighederne, på betingelse af, at forskrifterne anvendes, så de ikke medfører forskelsbehandling og udgør et effektivt middel til opkrævning af afgiften, jf. de i punkt 21 citerede afsnit af dommen i Deutsche Milchkontor-sagen. Herefter skal de nationale myndigheder ved opkrævning af afgifterne i henhold til artikel 5c i forordning nr. 804/68 anvende de nationale regler på en måde, der 1) ikke er mindre stringent end ved tilsvarende afgifter, der skal erlægges i henhold til national ret, og som 2) ikke indskrænker mælkekvoteordningens rækkevidde og effektivitet. Hvis disse forudsætninger er opfyldt, er der intet til hinder for at anvende en grundsætning om personlig billighed, som den, der fremgår af § 227 i Abgabenordnung.

29. Når en sådan grundsætning anvendes i forbindelse med opkrævning af tillægsafgiften på mælk, må det dog betones, at der skal tages fuldt hensyn til mælkekvoteordningens formål. Det kan herefter være nødvendigt at gennemtvinge betaling af denne afgift under forhold, hvor der ikke ville blive gennemtvunget betaling af andre afgifter. Der må nemlig erindres om, at Fællesskabet netop indførte mælkekvoteordningen med det formål at indskrænke mælkeproduktionen. Formålet med tillægsafgiften er derfor i første række ikke at øge indtægterne, men at afholde landmændene fra at producere mælk uden hensyntagen til de kvoter, de har fået tildelt.

30. Heraf følger, at en producent, der har fået tildelt en kvote, som ikke er tilstrækkelig til, at han fortsat kan drive rentabel landbrugsvirksomhed, og som af denne grund leverer mælk, der overstiger hans kvote, ikke kan fritages for forpligtelsen til at betale af afgiften alene som følge af den økonomiske belastning. Hvis eftergivelse af afgiften var tilladt under disse omstændigheder, ville dette undergrave hele kvoteordningens grundlag, hvorefter producenternes leverancer indskrænkes til deres kvote.

31. Det kunne gøres gældende, at situationen er anderledes, når producenten som i dette tilfælde producerer for meget i sikker, men fejlagtig forhåbning om at opnå en supplerende kvote for det pågældende år. Ganske vist har producenten i sådant et tilfælde ikke produceret for megen mælk uden hensyntagen til sin kvote, men derimod på grundlag af en forkert antagelse vedrørende omfanget af den kvote, der tilkommer ham. Som anført i punkt 10 kan sådanne forhold i tysk ret være af betydning ved anvendelsen af grundsætningen om personlig billighed. Jeg finder, at hensyntagen til personlige forhold af denne art ville medføre usikkerhed i et omfang, som ville indskrænke afgiftens gennemførelse urimeligt. Efter min opfattelse kan en producent derfor kun undgå at skulle betale afgiften, hvis den pågældende forhåbning blev skabt gennem de nationale myndigheders officielle udtalelser. I dette tilfælde vil producenten dog henholde sig til den i fællesskabsretten anerkendte grundsætning om beskyttelse af den berettigede forventning og ikke til en grundsætning om personlig billighed.

32. Også i tilfælde, hvor der ikke kan opnås eftergivelse af betalingspligten på baggrund af grundsætningen om personlig billighed, kan de nationale myndigheder dog anvende nationale bestemmelser, hvorefter de kan udsætte tvangsfuldbyrdelsen af gælden, jf. punkt 25. På samme måde kan nationale bestemmelser, hvorefter gælden kan betales i afdrag i tilfælde af reel trang, være anvendelige, såfremt det sker på en sådan måde, at det så vidt muligt sikres, at afgiften opkræves hurtigt og effektivt. Jeg anser det for at være usandsynligt, at en afdragsordning under sådanne omstændigheder vil skade mælkekvoteordningens formål; en afdragsvis betaling kunne således være en løsning i tilfælde som det foreliggende.

33. Jeg mener derfor, at det af Finanzgericht rejste spørgsmål skal bevares som følger:

»1) Fællesskabsretten er på sit nuværende udviklingstrin ikke fuldstændig til hinder for en national bestemmelse, hvorefter de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder i undtagelsestilfælde og af billighedsgrunde, der beror på skyldnerens personlige forhold, kan give afkald på at opkræve en afgift i henhold til artikel 5c i Rådets forordning (EØF) nr. 804/68.

2) Sådan en bestemmelse skal dog anvendes på en måde, der a) ikke er udtryk for forskelsbehandling i forhold til afkald på tilsvarende betalinger, der skal erlægges til skatte- og afgiftsmyndighederne i henhold til national ret, og b) ikke skader mælkekvoteordningens formål, som indført ved denne forordning. Heraf følger især, at økonomisk trang i sig selv ikke er en tilstrækkelig grund til eftergivelse, og at der ikke må gives afkald på opkrævningen med den begrundelse, at producenten troede, at han ville få tildelt en supplerende kvote.

3) I tilfælde af reel trang kan nationale bestemmelser, hvorefter det er muligt at fastsætte en afdragsordning, finde anvendelse, såfremt det sker på en sådan måde, at der så vidt muligt sikres en hurtig og effektiv opkrævning af afgiften.«