les i forordningens bilag C, indgået i fremstillingen af en udført vare, der henhører under bilag B i nævnte forordning nr. 3035/80, er den mængde basisprodukter, der skal lægges til grund ved beregningen af restitutionen, den mængde, der er fastsat i nævnte bilag C vedrørende den første vare. I denne henseende er det uden betydning, om de eksporterede varer er blevet fremstillet direkte af basisprodukter, der er omfattet af ordningen med eksportrestitutioner, eller om deres fremstilling har krævet en mellemliggende arbejdsgang, hvor der er fremkommet et produkt, hvortil der ikke ydes eksportrestitutioner. For C-vitamin, der omfattes af bilag B, og som er fremstillet af sorbitol, der henhører under bilag C, skal der udbetales eksportrestitution efter de for sukker fastsatte satser, selv om sorbitol er udvundet af glucose, som er fremstillet af hvidt sukker.

DEN REFERERENDE DOMMERS RAPPORT
i sag C-285/91 *

I — Faktiske omstændigheder og skriftlig forhandling

1. *Retsreglerne*

Rådets forordning (EØF) nr. 3035/80 af 11. november 1980 om fastsættelse af almindelige regler for ydelse af eksportrestitutioner og om fastlæggelse af kriterierne for fastsættelse af restitutionsbeløbet for visse landbrugsprodukter, der udføres i form af varer, som ikke omfattes af traktatens bilag II (EFT L 323, s. 27), bestemmer i artikel 1, stk. 1:

»1. Denne forordning fastsætter almindelige regler for fastsættelse og ydelse af restitutioner ved udførsel af de basisprodukter, der er opført i bilag A (herefter benævnt 'basisprodukter'), af deraf forarbejdede produkter eller af produkter, der er ligestillet med en af disse to kategorier i medfør af stk. 2, når disse forskellige produkter udføres i form af varer, som ikke omfattes af bilag II til traktaten, og som alt efter art er opregnet i:

— bilaget til forordning (EØF) nr. 804/68

— bilag I til forordning (EØF) nr. 3330/74

— bilag B til forordning (EØF) nr. 2727/75

— bilag I til forordning (EØF) nr. 2771/75

* Processprog: tysk.

— bilag B til forordning (EØF) nr. 1418/76

— bilaget til forordning (EØF) nr. 1111/77.

De omhandlede varer, der er opført i bilag B og C til denne forordning, benævnes i det følgende 'varer'.«

Bilag A til forordning nr. 3035/80 omfatter bl.a. hvidt sukker og bilag C sorbitol.

Den senere ændrede rådsforordning (EØF) nr. 3330/70 af 19. december 1974 om den fælles markedsordning for sukker (EFT L 359, s. 1) blev erstattet af Rådets forordning (EØF) nr. 1785/81 af 30. juni 1981 (EFT L 177, s. 4).

Bilag I til forordning nr. 1785/81 omfatter bl.a. sorbitol og C-vitamin (efter Rådets forordning (EØF) nr. 2306/88 af 26.7.1988 (EFT L 201, s. 65); dette bilag omtaler »organiske kemiske produkter«).

Artikel 2, stk. 1 og 4, i forordning nr. 3035/80, som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 2223/86 af 14. juli 1986 (EFT L 194, s. 1), bestemmer:

»Det restitutionsbeløb, der ydes for den i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 3 fastlagte mængde af hvert af de basisprodukter, der udføres i form af samme vare, fremkommer ved multiplikation af denne mængde med restitutionssatsen for det pågældende basisprodukt, hvilken sats bestemmes pr. vægtenhed i henhold til artikel 4.

...

Når en vare er indgået i fremstillingen af en udført vare, skal ved beregningen af det restitutionsbeløb, der gælder for hvert af de basisprodukter, deraf bearbejdede produkter eller produkter, hvis ligestilling med disse to kategorier følger af artikel 1, stk. 2, og som er indgået i fremstillingen af den udførte vare, den restitutionssats lægges til grund, der gælder ved udførsel af den pågældende vare i uforarbejdet stand.«

Samme forordnings artikel 3, stk. 3, første afsnit, fastslår følgende:

»3. For de varer, der er anført i bilag C, er den mængde af basisprodukter, der skal lægges til grund ved restitutionsbeløbets beregning, lig med den mængde, der i nævnte bilag er fastsat for hver af disse varer.«

Ordlyden af note 7 i bilag C til forordning nr. 3035/80, som fastsat ved forordning nr. 2223/86, er følgende:

»Restitutionen fastsættes på grundlag af de anvendte mængder D-glucitol (sorbitol), der

henholdsvis er fremstillet af stivelsesholdige stoffer og saccharose, og beregnes på grundlag af følgende mængde majs og hvidt sukker:

— 1,52 kg majs for 1 kg D-glucitol (sorbitol) i vandig opløsning, der er fremstillet af stivelsesholdige stoffer

— 0,74 kg hvidt sukker for 1 kg D-glucitol (sorbitol), i vandig opløsning, der er fremstillet af saccharose

— 2,45 kg majs for 1 kg D-glucitol (sorbitol), ikke i vandig opløsning, der er fremstillet af stivelse

— 1,06 kg hvidt sukker for 1 kg D-glucitol, ikke i vandig opløsning, der er fremstillet af saccharose.«

2. *Tvisten i hovedsagen*

Firma E. Merck, som er sagsøger i hovedsagen (herefter benævnt »Merck«), har siden 1984 udført C-vitamin, som omfattes af kapitel 29 i den fælles toldtarif, til tredjelande.

Merck fremstiller denne vare af glukosesirup, som er udvundet af inverteret saccharose fra sukkerroer. Glukosen omdannes senere til sorbitol, som anvendes til udvinding af C-vitamin.

Merck anfører, at Hauptzollamt Hamburg-Jonas, sagsøgte i hovedsagen (herefter benævnt »Hauptzollamt«), for det udførte C-vitamin har ydet selskabet den restitution, der er fastsat for varer, som ikke omfattes af bilag II i den dengang gældende affattelse af forordning nr. 3035/80, bilag C, for landbrugsproduktet sukker. Men Hauptzollamt har i perioden fra den 12. august 1987 til den 24. januar 1989 afslået ansøgningerne — i alt 106 — om eksportrestitution til disse varer.

Da Merck's klage over denne afgørelse ikke førte til et positivt resultat, anlagde selskabet retssag med påstand om annullation af Hauptzollamt Hamburgs afslag af 18. juli 1989 og om betaling af eksportrestitutionerne for ovennævnte periode, beregnet efter satsen for sukker.

Merck gør gældende over for den forelæggende ret, at det er uberettiget at opdele produktionen af det omstridte produkt i adskilte teknologiske trin, indtil der opstår et af den fælles markedsordning omfattet råstof, for hvilket der ikke ydes eksportrestitutioner. Selskabet anfører, at Kommissionen sondrer mellem kornglukose og sukkerglukose, som det fremgår af sondringen i anden betragtning til Kommissionens forordning (EØF) nr. 166/89 af 24. januar 1989 til ændring af Rådets forordning (EØF) nr. 2727/75 om den fælles markedsordning for korn (EFT L 20, s. 16). For så vidt de foreliggende varer er produkter, fremstillet af sukker, er de

omfattet af markedsordningen for sukker, selv om glukose er blevet anvendt som råstof. Denne løsning skyldes, at forskellen mellem verdensmarkedsprisen og Fællesskabets pris er betydeligt større for sukker end for korn.

Hauptzollamt gør gældende, at det i henhold til artikel 2, stk. 4, i ovennævnte forordning nr. 3035/80 er den for sorbitol gældende sats, der skal lægges til grund, da de eksporterede varer er blevet fremstillet af dette produkt. Det præciseres herved, at beregningen af den restitution, der skal ydes for sidstnævnte produkt, er omfattet af nævnte forordnings bilag C, og at det fremgår af note 7 i dette bilag, at beregningen er afhængig af, om sorbitolet er fremstillet af stivelsesholdige produkter eller af saccharose. Den omstridte vare er imidlertid ikke fremstillet af saccharose, men af glukose, som er et stivelsesholdigt produkt i henhold til note 7 i bilag C. Det er ifølge Hauptzollamt uden betydning, hvilket produkt glukosen faktisk er fremstillet af. Følgelig henhører glukosen ikke under den fælles markedsordning for sukker, men under den for korn gældende ordning, som først har regler om ydelse af restitution efter ikrafttrædelsen af forordning nr. 166/89, som ligger efter den omstridte periode.

Den forelæggende ret betoner, at det af Merck udførte C-vitamin er en vare, som ikke henhører under traktatens bilag II, og at det er nævnt i bilag I til ovennævnte forordning nr. 1785/81 og i bilag B til forordning nr. 3035/80. En eksportrestitution kan derfor ikke udelukkes, og parterne er i øvrigt enige om, at der i henhold til bestemmelserne om fastsættelse af restitution efter forordning nr. 3035/80, artikel 4, stk. 1, kan ydes restitution efter satsen for sukker, når den omhandlede vare er fremstillet under en produktionsproces, hvori sorbitolet er fremstillet direkte af inverteret sukker.

Da den eksporterede vare imidlertid — som i det foreliggende tilfælde — er fremstillet i en proces, hvorunder det inverterede sukker først bliver til glukose, som derpå i en efterfølgende fase omdannes til sorbitol, stiller den forelæggende ret det spørgsmål, efter hvilke regler kravet på restitution skal bedømmes i et sådant tilfælde, og hvordan disse regler skal fortolkes.

Der opstår for det første det spørgsmål, om beregningsmåderne udelukkende fremgår af forordning nr. 3035/80, artikel 3, stk. 1 og 2, idet varerne henhører under forordningens bilag B, hvad der, såfremt svaret var bekræftende, ville overflødiggøre fortolkningen af samme forordnings note 7 i bilag C. Restitutionen skulle derimod beregnes på grundlag af sorbitol, som satserne er fastsat for i forordning nr. 3035/80, bilag C, hvis man skulle gå ud fra denne forordnings artikel 2, stk. 4, hvorefter den restitution, der skal lægges til grund ved forarbejdning af en vare, der ikke henhører under bilag II (in casu sorbitol), til en anden vare, der ikke henhører under bilag II, er restitutionen for den ikke forarbejdede vare. Restitution skulle altså beregnes, som om den udførte vare var den, hvoraf den eksporterede vare var fremstillet, og ikke den faktisk eksporterede.

Den forelæggende domstol anfører, at det fremgår af stk. 7 i bilag C, at restitutionen for sorbitol skal fastsættes på grundlag af de mængder sorbitol, der er fremstillet af stivelsesprodukter, eller af de mængder sorbitol, der er fremstillet af saccharose, og som er anvendt, og beregnet på grundlag af de i denne note omtalte mængder majs og hvidt sukker. Man kan imidlertid gå ud fra, at saccharosen er »anvendt« til at fremstille sorbitol, når sidstnævnte produkt er fremstillet på grundlag af saccharose igennem flere produktionsfaser, eller omvendt, at saccharose kun er »anvendt« til at fremstille sorbitol, hvis sidstnævnte produkt er fremstillet direkte af saccharose, dvs. hvis det er fremstillet ikke af et produkt, der er fremkommet ved saccharosens omdannelse, men direkte af saccharosen. Denne sidstnævnte fortolkning synes at finde støtte i ordlyden af note 7 samt i den bestemmelse, artikel 3, stk. 2, i forordning nr. 3035/80, som ikke er direkte relevant, og herefter begrebet anvendelse ikke knyttes til oprindelsesproduktet, men til den umiddelbart forudgående arbejdsproces, for så vidt den vare, der er fremstillet under denne proces, falder ind under forordningen.

Det er imidlertid et spørgsmål, om fællesskabslovgiver har haft til hensigt at lade støtten til eksport af sorbitolprodukter være afhængig af, om sorbitol er fremstillet direkte af saccharose. Opbygningen af ovennævnte note 7 synes faktisk snarere at angive, at man har tilsigtet de klart traditionelle processer med omdannelse af sukkerstivelse til glukose og videreforarbejdning af glukose til sorbitol og processen med direkte fremstilling af sorbitol på grundlag af saccharose.

Der synes herved ifølge den forelæggende ret at foreligge en mulighed for fortolkning af forordning nr. 3035/80, bilag C, note 7, hvorefter den i note 7 fastsatte restitution på basis af hvidt sukker ligeledes skal anvendes på en vare, der er fremstillet af sorbitol fra glukose, der er fremstillet af sukker.

Med henvisning til denne tvivl har Finanzgericht Hamburg ved kendelse af 14. august 1991 besluttet at udsætte sagen for at forelægge Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

»Skal artikel 2, stk. 4, og artikel 3, stk. 1, 2 og 3, sammenholdt med bilag C, note 7, i forordning (EØF) nr. 3035/80 fortolkes således, at der også kan udbetales eksportrestitution for C-vitamin fremstillet af sorbitol efter de for sukker fastsatte restitutionssatser, når sorbitol er udvundet af glukose, som er fremstillet af hvidt sukker?«

3. *Sagens behandling ved Domstolen*

Forelæggelseskendelsen er registreret på Domstolens Justitskontor den 7. november 1991.

I henhold til artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for Domstolen er der afgivet skriftlige indlæg den 31. januar 1992 af sagsøgeren i hovedsagen ved skatterådgiver Rolf Streckmann, Hamburg, og den 10. februar 1992 af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Ulrik Wölker, Kommissionens Juridiske Tjeneste.

Den skriftlige forhandling er afviklet forskriftsmæssigt. På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at henvise sagen til Tredje Afdeling. I medfør af procesreglementet, artikel 104, stk. 4, anden sætning, har Domstolen (Tredje Afdeling) besluttet, at sagen ikke krævede mundtlig forhandling.

II — Parternes skriftlige indlæg

Merck har anført, at de omstridte udførsler i den pågældende periode enten gav ret til eksportrestitution med den for sukker gældende sats, eller at de nævnte udførsler, som Hauptzollamt Hamburg mener, ikke medførte ret til nogen restitution overhovedet.

Hvis glukose, herunder sukkerglukose, faktisk skulle opfattes som et stivelsesprodukt, hvilket afhænger af fortolkningen af forordning nr. 3035/80, bilag C, note 7, kunne der ikke for askorbinsyre (C-vitamin) ydes nogen eksportrestitution for de perioder, der ligger før ikrafttrædelsen af ovennævnte forordning (EØF) nr. 166/89.

Anden og tredje betragtning til denne forordning er affattet som følger:

»bilaget omfatter ikke visse produkter, der er fremstillet af glukose af korn; disse produkter konkurrerer med produkter, der er fremstillet af sukker, for hvilket der kan ydes eksportrestitutioner i henhold til den fælles markedsordning for sukker« (anden betragtning)

»det bør fastsættes, at der også kan ydes eksportrestitutioner for disse produkter, og med henblik herpå bør bilag B til forordning (EØF) nr. 2727/75 udvides« (tredje betragtning).

Merck udleder heraf, at Kommissionen meget vel har villet skelne mellem glukose af korn og sukkerglukose, hvoraf sidstnævnte — i modsætning til det første — skal betragtes som et produkt, der er fremstillet af sukker. Følgelig bør et produkt, der er fremstillet af sukkerglukose og ligesom sorbitol tjenlig til fremstilling af askorbinsyre, ligeledes være berettiget til den fastsatte restitution i henhold til sukkermarkedsordningen.

Hvis Hauptzollamt er af den opfattelse, at glukose simpelt hen er et stivelsesprodukt i henhold til note 7 i bilag C i forordning nr. 3035/80 uden følgelig at stille det spørgsmål, hvilket landbrugsprodukt den faktisk er fremstillet af, handler sagsøgte i hovedsagen i strid med ovennævnte forordning nr. 166/89, som tydeligt skelner mellem glukose af korn og »produkter, der er fremstillet af sukker«.

Denne opfattelse bekræftes ifølge Merck endelig af ordlyden af ovennævnte note 7, hvorefter restitutionen ydes efter de for sukker fastsatte satser, for så vidt sorbitolet er fremstillet af saccharose. Det er ubestridt, at sorbitol i denne sag er fremstillet — om end indirekte — af saccharose.

Kommissionen henviser indledningsvis til, at det følger af artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 3035/80, at den eksportrestitution, der ydes til en »vare« i henhold til denne forordnings artikel 1, stk. 1, retter sig efter de satser, der finder anvendelse på de anvendte basisprodukter. Den situation, hvor den eksporterede vare ikke — som her — er fremstillet direkte af et basisprodukt, men af en anden »vare«, er imidlertid reguleret af ovennævnte artikel 2, stk. 4.

Kommissionen fastslår endvidere, at den »vare«, der i henhold til ovennævnte artikel 1, stk. 1, er indgået i fremstillingen af C-vitamin; er sorbitol, et produkt, der er omtalt i denne forordnings bilag C. Restitutionen skal følgelig beregnes på grundlag af de satser, der finder anvendelse på det basisprodukt, der er indgået i fremstillingen af sorbitol, som om man havde eksporteret sorbitol direkte.

Hvad angår bestemmelsen af mængden af anvendte basisprodukter, sondrer artikel 3 i forordning nr. 3035/80 imellem, om den vare, der skal lægges til grund, er nævnt i denne forordnings bilag B (fastsættelse på grundlag af den faktiske og konkret anvendte mængde basisprodukt) eller i bilag C (fastsættelse på grundlag af en forud fastsat mængde basisprodukter).

Ifølge Kommissionen må det antages — da det i den foreliggende sag drejer sig om sorbitol, fremstillet af saccharose — at man må udelukke anvendelsen af sorbitol fra toldpositionerne 29.04 C III a) 1 og b) 1 og 38.19 T I a) og II a) (efter Kommissionens forordning (EØF) nr. 4055/87 af 22.12.1987 (EFT L 379, s. 1) KN-kode 2905 44 11, 2905 44 91, 3826 60 11 og 3823 60 91), dvs. af sorbitol med et indhold af mannitol på 2% eller mindre, da det her drejer sig om om et næsten rent stivelsesprodukt, for hvilket bilag C blot fastsætter en mængde majs på 172 eller 245 kg pr 100 kg sorbitol.

Kommissionen finder det for de andre typer sorbitol, da den forelæggende ret taler om udførsler siden 1984, nødvendigt at skelne mellem den indtil den 19. juli 1986 og den efter dette tidspunkt gældende ordning.

Bilag C fastsatte indtil 1986 for sorbitol »opnået på grundlag af saccharose«, at der blev ydet eksportrestitution for henholdsvis 74 kg (i vandig opløsning) og 106 kg (ikke i vandig opløsning) hvidt sukker pr. 100 kg sorbitol.

Efter at forordning nr. 2223/86 er trådt i kraft, er den mængde sukker, der skal lægges til grund, ikke mere angivet ved præcise tal i kolonnen med basisprodukter, men ved en henvisning til den i forelæggelseskendelsen omtalte note 7, som lægger vægt på anvendelsen af sorbitolblandinger.

Kommissionen er af den opfattelse, at den kendsgerning alene, at sorbitol fremstilles *ad indirekte vej* af saccharose, ikke medfører fortabelse af ret til restitution på grundlag af sukker.

For det første og uanset det faktum, at udtrukket »anvendt« i note 7 — i modsætning til den forelæggende rets fortolkning — henviser til sorbitol og ikke til basisproduktet, dvs. saccharose, fremgår det tydeligt af teksten i note 7, at den omhandler sorbitol, som kun er fremstillet indirekte af saccharose (»restitutionen fastsættes på grundlag af de anvendte mængder D-glucitol (sorbitol) ... fremstillet *af* ... saccharose ...«).

Endvidere bekræftes dette resultat af artikel 8, stk. 3, fjerde tankestreg, i forordning nr. 3035/80, for så vidt denne bestemmelse pålægger ansøgeren at afgive erklæring om de basisprodukter, der er »faktisk anvendt ... ved fremstillingen« af sorbitol, samt de mængder sorbitol, »der henholdsvis er fremstillet af stivelsesholdige stoffer og saccharose«.

Endelig spiller det for gennemførelsen af det med forordning nr. 3035/80 tilsigtede mål, dvs. at lette eksporten af visse basisprodukter, hvis prisniveau er højere i Fællesskabet end på verdensmarkedet, ingen rolle, om de eksporterede varer er blevet fremstillet direkte af disse basisprodukter, eller om deres fremstilling har nødvendiggjort en mellemliggende arbejdsgang.

Artikel 3, stk. 2, i samme forordning, som citeres af forelæggende ret, er ikke i strid med denne fortolkning. Denne bestemmelse lyder i stk. 1, andet punktum, som følger:

»Når et basisprodukt under en af denne vares fremstillingsfaser selv forarbejdes til et andet mere bearbejdet basisprodukt, der anvendes i en senere fase, anses kun dette sidste basisprodukt for faktisk anvendt.«

Denne regel vedrører på den ene side bearbejdelsen af et basisprodukt til et andet. I den foreliggende sag bliver sukkeret imidlertid forarbejdet til glukose, som ikke er et basisprodukt i henhold til artikel 1, stk. 1, sammenholdt med bilag A i forordning nr. 3035/80.

Endvidere kan man ikke påberåbe sig en bestemmelse, der er affattet med henblik på, at man præcist kan beregne de anvendte basisprodukter (hvorved det drejer sig om de i bilag B omtalte varer) i forbindelse med den i artikel 3, stk. 3, fastsatte beregningsmetode, som gælder for varer i bilag C.

Kommissionen opsummerer sin opfattelse som følger:

— Man må føre fremstillingsprocessen for de varer, der ikke henhører under traktatens bilag II, tilbage, indtil man kommer til et basisprodukt, der er omtalt i bilag A til forordning nr. 3035/80.

— Hvis den udførte vare (C-vitamin som anført i bilag B til forordning nr. 3035/80) er fremstillet på grundlag af en anden vare og ikke direkte på grundlag af et basisprodukt, er det dette sidstnævnte, der i henhold til nævnte forordning, artikel 2, stk. 4, skal anses for den uden forarbejdning udførte vare.

— Bestemmelsen af mængden af de anvendte basisprodukter henhører enten under forordningens artikel 3, stk. 1 og 2, når varen er opført i bilag B, eller i denne artikels stk. 3, når varen er opført i bilag C.

— Den mængde basisprodukter, der i sidstnævnte tilfælde skal lægges til grund, fremgår af dette bilag C.

— Da sorbitol kan fremstilles af to forskellige basisprodukter, majs eller hvidt sukker, må ansøgeren angive de i hvert tilfælde anvendte mængder (artikel 8, stk. 3, fjerde tankestreg, i forordning nr. 3035/80), uden at der skal tages hensyn til fremstillingen af et produkt, der ligger imellem basisproduktet og varen (in casu glukose, som hverken er et »basisprodukt« i henhold til bilag A eller en »vare« i henhold til bilag B og C).

— Den mængde af basisproduktet, der konkret skal lægges til grund, fremgår af tallene i note 7 (efter 1986) eller af kolonne 9 i tabellen til bilag C (indtil 1986).

J.C. Moitinho de Almeida
Refererende dommer