RETSMØDERAPPORT
i sag 3/86 *

I — Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger

A — *Sagens retlige baggrund*

1. Fællesskabsretten

I artikel 25, stk. 1, i Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter er det bestemt, at medlemsstaterne for landbrugere kan anvende en standardsats-ordning, der tager sigte på at godtgøre den merværdiafgiftsbelastning, der af standardsats-landbrugere er betalt på goder og tjenesteydelser.

Ifølge samme bestemmelses stk. 3 kan medlemsstaterne fastsætte standardsatserne for godtgørelse, der, før de bringes i anvendelse, skal meddeles til Kommissionen. Disse satser fastsættes på grundlag af makroøkonomiske oplysninger, der alene vedrører standardsats-landbrugere for de tre sidst forudgående år. Satserne kan ikke bevirke, at standardsats-landbrugere som helhed får større tilbagebetalinger, end merværdiafgiftsbelastningen i tidligere led.

I fortsættelsen i samme stykke bestemmes, at medlemsstaterne kan fastsætte standardsatser for godtgørelse, der er forskellige for skovbrug, for forskellige undergrupper inden for landbruget og for fiskeri.

Endelig er det i bestemmelsens stk. 5 bestemt, at standardsatserne skal anvendes på prisen uden afgift for landbrugsprodukter, som standardsats-landbrugere har leveret til andre afgiftspligtige personer end standardsats-landbrugere, og for tjenesteydelser på landbrugsområdet, som de har præsteret for andre afgiftspligtige personer end standardsats-landbrugere.

2. De italienske bestemmelser

Den Italienske Republik har i henhold til artikel 34 i dekret nr. 633 af 26. oktober 1972 fra Republikkens præsident om indførelse af moms (GURI nr. 292 af 1.1.1972) vedtaget en standardsats-ordning for landbrugere. Den italienske lovgiver har inden for rammerne af denne ordning benyttet adgangen ifølge nævnte direktivs artikel 25, stk. 3, andet afsnit, til at fastsætte forskellige standardsatser for godtgørelse for de forskellige undergrupper inden for landbruget og for de forskellige produktgrupper.

Standardsatsen for oksekød, svinekød og sødmælk, ikke koncentreret eller sødet, blev ved ministerialdekret af 25. februar 1983 (GURI nr. 58 af 1.3.1983) fastsat til 14%. Denne sats var en nedsættelse af den faste godtgørelsessats på 15%, der tidligere i medfør af lov nr. 889 af 22. december 1980 (ministerialdekret af 5.1.1981) blev anvendt på disse tre typer produkter.

* Processprog: Italiensk.

B — *Tvistens forhistorie*

Kommissionen meddelte ved skrivelse af 21. december 1981 den italienske regering, at den standardsats-ordning for landbrugere, der var indført i Italien med hjemmel i artikel 34 i nævnte dekret nr. 633 fra Republikkens præsident ikke var i overensstemmelse med nævnte direktivs artikel 25, stk. 5, idet leveringer af varer og tjenesteydelser til andre standardsats-landbrugere ikke var holdt uden for ordningen. Kommissionen anførte desuden, at standardsatsen for godtgørelse på 15% for oksekød, svinekød og sødmælk medførte en fast godtgørelse med et beløb, der klart var større end de i tidligere led betalte afgiftsbeløb, og at den beregning, de italienske myndigheder havde fremlagt, ikke var tilstrækkelig præcis. Kommissionen fremhævede afslutningsvis, at opgørelsen kun vedrørte ét år, mens referenceperioden i sjette direktiv var på tre år, samt at den som grundlag benyttede samtlige landbrugere, mens det kun var makroøkonomiske oplysninger alene vedrørende standardsats-landbrugere, der skulle lægges til grund. Kommissionen opfordrede i samme skrivelse den italienske regering til inden seks måneder at fremsætte sine bemærkninger, jfr. EØF-Traktatens artikel 169.

Den italienske regering besvarede denne skrivelse ved to notater af henholdsvis 26. juni og 8. november 1982, der blev fremsendt via Italiens Faste Repræsentation ved De Europæiske Fællesskaber. Det anerkendtes heri, at beregningerne for tre-års-perioden 1978-1980 efter en fordeling på undersektorer havde ført til en konstatering af en »mindre overvurdering af den faste sats for godtgørelse af moms, betalt i tidligere led, i sektorerne for oksekød og svinekød«. Den italienske regering udtalte, at den var indstillet på at nedsætte godtgørelsessatsen for denne undersektor. Den fremhævede endvidere, at de italienske kvægavleres forhold var meget forskellige fra forholdene for kvægavlerne i Fællesskabets øvrige lande, som følge af de høje produktionsomkostninger og den moms, der dermed betaltes i tidligere led. Den italienske regering gjorde opmærksom på, at der i Italien fandtes et meget stort antal små bedrifter, hvis ringe produktion gik til familieforbrug og ikke blev bragt i omsætning. De små kvægavlere med f. eks. én okse og ét svin havde kun et ubetydeligt brug af momspligtige produktionsfaktorer, hvorfor de for kvægavl på makroøkonomisk niveau anvendte produktionsfaktorer ikke vedrørte hele, men kun en del af sektoren.

Da den italienske regering et år efter stadig ikke havde nedsat den faste godtgørelsesprocent for de tre nævnte produkter, og da det ikke var muligt definitivt og nøjagtigt at tage stilling til beregningerne vedrørende kvægavl, fordi der ikke forelå statistiske oplysninger for hver enkelt sektor med belæg i officielle dokumenter, besluttede Kommissionen den 25. marts 1985 at afgive en begrundet udtalelse, hvori den opfordrede Den Italienske Republik til inden en måned fra udtalelsens meddelelse at vedtage de foranstaltninger, der var nødvendige for at efterkomme denne.

Der er ikke hidtil kommet noget svar fra den italienske regering på denne begrundede udtalelse. Men de italienske myndigheder har ved notat af 12. juli 1985 fra Italiens Faste Repræsentation inden for rammerne af de tekniske rådslagninger, de har med Kommissionens tjenestegrene vedrørende de beregninger og de fremgangsmåder, der er gældende for de egne indtægter, fremsendt

nye beregninger for årene 1979-1982, for så vidt angår fastbeløbsgodtgørelserne for landbruget. Kommissionen har taget stilling til disse nye beregninger ved skrivelse af 18. september 1985 til Italiens Faste Repræsentation.

C — *Skriftveksling*

Kommissionen har anlagt nærværende sag ved stævning indgivet til Domstolens Justitskontor den 9. januar 1986.

Skriftvekslingen er forløbet forskriftsmæssigt. Domstolen har på grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisførelse. Den har anmodet parterne om skriftligt at besvare visse spørgsmål, hvilket de har gjort fristmæssigt.

II — Parternes påstande

Kommissionen har nedlagt følgende påstande:

— det statueres, at Den Italienske Republik har undladt at opfylde forpligtelser, der påhviler den i henhold til EØF-Traktaten samt Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977, idet den har indført og opretholdt en standardsats-ordning, der strider mod direktivets artikel 25, stk. 3 og stk. 5, når henses såvel til, at nævnte ordning ikke er begrænset som til satserne for godtgørelse af moms til producenter af oksekød, svinekød og sødmælk.

— den Italienske Republik tilpligtes at afholde sagens omkostninger.

Den *Italienske Republik* har nedlagt følgende påstande:

— frifindelse;

— sagsøgeren tilpligtes at afholde sagens omkostninger.

III — Parternes anbringender og argumenter

Kommissionen har angivet tre grunde til støtte for påstanden om, at det statueres, at Den Italienske Republik ikke har overholdt det nævnte direktiv. For det første har den gjort gældende, at Italien har anvendt makroøkonomiske oplysninger, der ikke er i overensstemmelse med artikel 25, stk. 3, i nævnte direktiv. For det andet har Italien fastsat for høje faste godtgørelsessatser for hornkvæg, svin og mælk, og for det tredje har Italien ikke holdt leveringer af varer og tjenesteydelser til standardsats-landbrugere uden for ordningen om fast godtgørelse.

A — *Anvendelsen af makroøkonomiske oplysninger, der ikke er i overensstemmelse med artikel 25, stk. 3, i sjette direktiv*

Kommissionen har i første række henvist til direktivets artikel 25, stk. 3, hvori det hedder: »disse procentsatser fastsættes på grundlag af makroøkonomiske oplysninger, der alene vedrører standardsats-landbrugere for de sidste tre år«. Den praksis, de italienske myndigheder følger, går imidlertid ud på at anvende makroøkonomiske oplysninger for hele landbruget med henblik på beregning af afgiftsbelastningen for standardsats-landbrugere i tidligere led, hvilket

uundgåeligt fører til en for høj ansættelse af den afgiftsandel, der i tidligere led er betalt af standardsats-landbrugerne. De af normalordningen omfattede landbrugeres transaktioner fratrækkes nemlig ikke, hvorfor der til standardsats-landbrugernes afgifter således lægges de afgifter, der betales af landbrugere, der har valgt at være omfattet af den normale ordning, idet de skal betale moms med en moms-sats, der er forholdsvis højere end satsen for fast godtgørelse.

Ganske vist er det kun 75 000 ud af 3 mio landbrugere, der ikke er standardsats-landbrugere. Men det er ikke antallet af landbrugere, men derimod disse landbrugeres omsætning, der er afgørende og de nævnte 75 000 bedrifter er i denne henseende de vigtigste; disse har foretrukket at være omfattet af den normale ordning, netop fordi den var gunstigere for dem end standardsats-ordningen, idet der her bliver tale om højere beløb i indgående moms, navnlig som følge af mekaniseringsniveauet, der indebærer større investeringer til materiel og dermed en tilsvarende højere afgiftsbelastning i tidligere led.

Da landbrugsopgørelserne danner en sammenhængende helhed, kan det ikke accepteres at inputtet reguleres opefter uden fremlæggelse af dokumentation, således som tilfældet er i de beregninger, de italienske myndigheder har fremlagt, eller at den solgte produktion lægges til grund i outputt i stedet for den endelige produktion, som det foreskrives i beregningsmetoden i bilag C til direktivet.

Endvidere kan det ikke anføres, at anvendelsen af makroøkonomiske oplysninger vedrørende de landbrug, der ikke er standardsats-landbrug, udgør en slags godtgørelse for »underdimensioneringen« i visse produktionssektorer, der er en følge af metoderne for indhentning af statistiske oplysninger, der ikke gør det muligt at angive en væsentlig andel af produktionsmidler. Det er ifølge Kommissionen ikke godtgjort, at der ikke forelå statistiske oplysninger på området, og dette forhold vil i al fald ikke kunne begrunde den italienske regerings holdning.

Kommissionen har i øvrigt bestridt, at den begrundede udtalelse eller stævningen indeholder nye anbringender i forhold til det i åbningsskrivelsen anførte. Der er ikke tale om nye anbringender, men derimod om supplerende beviselementer, der har kunnet udledes af den italienske regerings svar. Dens to svar findes i skrivelsen fra Italiens Faste Repræsentation af 26. juni 1982 og i skrivelsen fra den italienske landbrugsminister af 15. februar 1984.

I førstnævnte skrivelse anerkender den italienske regering, at de italienske myndigheder har godkendt »forekomsten af en mindre overvurdering af standardsatsen for godtgørelse af moms i tidligere omsætningsled for oksekøds- og svinekødssektorerne«. Kommissionen har blot benyttet den samme sætning i stævningen; dette beviser, at der var tale om overvurdering allerede i 1982.

Kommissionen har vedrørende den anden skrivelse anført, at ministeren deri udtaler, at nedsættelsen af standardsatsen »vil påføre de italienske kvægavlere et indtægtstab på ca. 116 mia LIT; hele sektoren vil bryde økonomisk sammen, såfremt nedsættelsen af kvægavlernes indtægter ikke afvejes af et formindsket pres på det italienske marked fra produkter fra andre lande, hvis kvægavlere har fordel af særlige støtteforanstaltninger«. Kommissionen har på grundlag heraf draget den konklusion, at den italienske re-

gering erkender, at overvurderingen blot er en form for støtte til kvægavlssektoren, en støtte der ydes gennem en ukorrekt anvendelse af bestemmelserne i sjette direktiv.

Den *italienske regering* har i første række gjort gældende, at en særordning før harmoniseringen blev anvendt for landbruget som helhed, således at en landbruger kunne beholde den moms, der var opkrævet ved salg som en fast godtgørelse for den moms, der var betalt ved indkøb. Samtlige italienske landbrugere anvendte altså, når alt kommer til alt, allerede en moms-ordning med fast godtgørelse. Kun et lille antal afgiftspligtige (75 000 landbrugsbedrifter ud af 3 mio) havde indgivet moms-erklæring for 1978 og de forudgående år. Undladelsen af at fradrage disse landbrugeres transaktioner ville altså ikke have kunnet føre til en overvurdering af den afgift, standardsats-landbrugerne havde betalt i tidligere led. Desuden ville det have været temmeligt vanskeligt at isolere tallene for de af normalordningen omfattede landbrugere uden at gøre sig skyldig i fejl, der ville skade produktionen.

Den italienske regering har til Kommissionens argument om, at de landbrugsbedrifter, der har den største omsætning, har valgt den normale moms-ordning (og ikke standardsats-ordningen), anført, at dette beviser, at standardsats-ordningen ikke som hævdet af Kommissionen fører til godtgørelser, der er højere end afgiftsbelastningen i tidligere led. Det er hermed desuden godtgjort, at en vis mængde landbrugsbedrifter i de berørte sektorer udsættes for en afgiftsbelastning i tidligere led, der overstiger den for standardsats-ordningen fastsatte godtgørelsessats på 14%, for hvis det ikke var tilfældet, ville de omhandlede landbrugsbedrifter også have valgt at være omfattet af standardsats-ordningen.

Den italienske regering har endelig anført, at Kommissionen som det fremgår af åbningsskrivelsen blot kritiserede, at der var anvendt makroøkonomiske oplysninger vedrørende samtlige landbrugere og ikke blot standardsats-landbrugere. Heraf følger, at de øvrige klagepunkter i stævningen derfor må afvises.

Den italienske regering har herefter givet en række supplerende oplysninger vedrørende de to skrivelser af henholdsvis 26. juni 1982 og 15. februar 1984, som er blevet omtalt af Kommissionen.

For så vidt angår den første skrivelse, hedder det deri, at den faste moms-godtgørelsessats, der ved ministerialdekret af 5. januar 1981 blev fastsat til 15% efter de beregninger, de italienske myndigheder foretog, blev nedsat til 14% ved ministerialdekret af 25. februar 1983. Der blev hermed rådet bod på den mindre overvurdering af den faste godtgørelsessats.

Vedrørende den anden skrivelse af 15. februar 1984 fra den italienske landbrugsminister til Kommissionens næstformand anføres det, at ministeren absolut ikke har bekræftet, at der var tale om en »overgodtgørelse« som hævdet af Kommissionen. Dette er ikke blevet erkendt. Nævnte skrivelse indeholder alene en bekræftelse af, at den italienske regering er indstillet på at rydde tvisten af vejen ved et politisk, globalt forlig, og at den i den sammenhæng har anerkendt en nedsættelse på 1,5% af gennemsnitsmomsstandardsatsen for landbrugerne og er villig til at overføre en tilsvarende andel egne indtægter, dvs. et beløb på 20 mia LIT pr. procentpoint nedsættelse, til Fællesskabet.

B — *Overvurdering af standardgodtgørelsessatserne for oksekød, svinekød og mælk*

Kommissionen har anført, at den italienske regerings argumentation om, at de standardsatser, der anvendes på kvæg- og svineavl samt på mælkeproduktionen, er velbegrundede, ikke virker overbevisende, idet den italienske regering har ikke bevist, at merværdien er meget lav. Endvidere fremgår det af selve godtgørelsessatsen på omkring 14%, at selv om merværdien virkelig var meget ringe, er der tale om en betydelig overgodtgørelse for de omhandlede sektorer, idet de fleste satser, der anvendes på input'et, ligger på mellem 2 og 10%. I øvrigt har de italienske myndigheder selv i skrivelsen fra Italiens Faste Repræsentation af 26. juni 1982 erkendt, at der har været tale om en mindre overvurdering af standardsatsen for kvægavl.

Kommissionen har i den forbindelse bemærket, at det principielle udgangspunkt for bestemmelsen i artikel 25, stk. 3, er, at det tilkommer de nationale myndigheder at forelægge de nødvendige oplysninger vedlagt passende dokumentation for Kommissionen.

Men den italienske regering går efter Kommissionens mening ud fra abstrakte angivelser, der ikke støttes på beviser, når det gøres gældende, at de italienske kvægavleres produktion ikke er tilstrækkelig til at dække den indenlandske efterspørgsel og ikke kan sættes i vejret, således at den bringes på højde med den indenlandske efterspørgsel. Godtgørelsessatsen på 14% har altså ingen virkning for produktionsstigningen, der er forblevet stabil. Når de italienske kvægavleres situation er som beskrevet, kan den faktisk kun opretholdes på det nuværende niveau, såfremt der sker en tilførsel af midler udefra, dvs. ved hjælp af standardgodtgørelsessatsen på 14%, af hvilken mindst halvdelen er en egentlig skjult støtte til sektoren og som sådan et misbrug af standardgodtgørelses-ordningen. Dette er ifølge Kommissionen grunden til, at landbrugsministeren i skrivelsen af 15. februar 1984 anfører, at hele sektorens økonomi ville bryde sammen uden indtægterne fra en høj godtgørelse.

I øvrigt er den italienske regerings udtalelse om, at det er umuligt at opstille statistiske opgørelser for produktionen i mindre kvægavlsbedrifter, fordi dette ville give højere tal for den moms, der var betalt i tidligere led, blot en indirekte anerkendelse af, at der foreligger et højere standardgodtgørelsesniveau end det, der ville fremkomme, såfremt der kun blev taget hensyn til kendte statistiske oplysninger. De omtalte mangler i statistikkerne kan imidlertid ikke fungere som en undskyldning og dette så meget mindre som de øvrige medlemsstater fremlægger korrekte opgørelser og de nævnte statistiske oplysninger tilgår Fællesskabernes Statistiske Kontor til tiden.

Den italienske regering bestræber sig i det foreliggende tilfælde altså ikke på at begrunde den beregningsmetode, der er fulgt, sådant som den burde gøre, men på at godtgøre, at denne ikke giver anledning til for høje ansættelser ved at analysere virkningerne, navnlig den manglende stigning i produktionen eller udbudet. Dette er imidlertid i strid med direktivet, der angiver en præcis beregningsmetode. Den omstændighed, at der ikke har været en stigning i produktionen, beror på flere grunde, og den vigende tendens i forsyningsgraden skyldes en stigning i forbruget (forbruget pro persona er med den samme produktion steget fra 23 til 26 kg i løbet af 1981, 1982 og 1983).

Kommissionen har endelig bestridt den italienske regerings argument om, at beviset for overgodtgørelse i den omtvistede sektor desuden ikke korrekt kan hentes i de oplysninger, som de italienske myndigheder har udarbejdet og fremsendt vedrørende de egne indtægter. Dette er der flere grunde til. Kommissionen har for det første henvist til, at der er en meget snæver sammenhæng mellem godtgørelsessatsen og fastlæggelsen af de tilsvarende egne indtægter. Denne sammenhæng beror på, at der er tale om et og samme beregningsssystem, nemlig det der er omhandlet i bilag C til direktivet. Ved beregningen af de egne indtægter, beregnes desuden automatisk godtgørelsessatserne.

Det vil man vide, når man betænker, at sjette direktiv ikke blev udstedt alene for at harmonisere, men også for at man kunne opnå en beregning af de egne indtægter fra momsen under anvendelsen af en fælles sats eller af et på ensartet måde og efter fællesskabsretten fastlagt beregningsgrundlag. En af reglerne om det ensartede beregningsgrundlag er artikel 25, som denne sag drejer sig om. Såfremt beskatningsgrundlaget ikke (som det er tilfældet i Italien) fastlægges korrekt, bliver beregningerne for de egne indtægter automatisk forkerte. For at kunne gennemføre de rigtige beregninger må man nødvendigvis benytte det korrekte beregningsgrundlag (jfr. herved artikel 25, stk. 12).

Kommissionen har for det andet bestridt den italienske regerings udtalelse om, at anerkendelsen af en generel overgodtgørelse var sket »efter aftale«. Efter Kommissionens opfattelse skete de ekstra udbetalinger foreløbigt, og Kommissionen havde alene godkendt dem med det udtrykkelige forbehold, at oplysningerne blev efterprøvet (hvilket fremgår af den korrespondance, der fandt sted herom).

For det tredje støtter det Kommissionens synspunkt, når den italienske regering argumenterer på grundlag af tyvende direktiv, hvorefter Forbundsrepublikken Tyskland kan anvende momsen til at yde en bestemt særlig støtte, idet disse bestemmelser beviser, at beregningsmetoderne skal være identiske, (dvs. de metoder, der er angivet i bilag C til sjette direktiv).

Ifølge den *italienske regering* er den i sektoren anvendte standardsats på 14% ikke for høj og den giver heller ikke landbrugerne højere godtgørelser end afgiftsbelastningen i tidligere led. Satsen er i fuld overensstemmelse med de faktiske forhold, og Kommissionen har ikke modbevist dette.

Den animalske produktion og navnlig produktionen af mælk, oksekød og svinekød i Italien er ikke stor nok til at dække den indenlandske efterspørgsel. De fleste landbrugsbedrifter har både husdyravl og agerbrug, og selv om kvægavl og svineavl ofte giver underskud, fortsætter de driften heraf.

Et meget stort antal små landbrugere anvender produktionsmidler, det er praktisk umuligt at få indpasset i de statistiske opgørelser for husdyravlssektoren. Men disse produktionsmidler findes, og såfremt de kunne udfindes særskilt for husdyravlssektoren, ville de medføre en klar stigning i tallene »i tidligere led« for denne sektors vedkommende.

Man må derfor tage større hensyn til de faktiske driftsforhold end de statistiske oplysninger, når det skal afgøres, om den godtgørelsessats, der er valgt for kvægavl og

mælkeproduktion, strider mod direktivets artikel 25, stk. 3.

Den italienske regering har i den forbindelse fremhævet, at det af en sammenligning af husdyravlsproduktionen henholdsvis før og efter indførelsen af momstandardssats-ordningen ikke fremgår, at der har været en produktionsstigning, hvorfor der ikke foreligger nogen overtrædelse af nævnte bestemmelse i direktivet. Den italienske regering har herved eksempelvis anført, at i 1979, der var det første år, hvor standardsatsmoms-ordningen blev anvendt for oksekødssektoren (med en sats på 15%) forblev selvforsyningsgraden uændret i forhold til 1978, mens den i 1980 endog gik tilbage. Denne udvikling vil ikke kunne forklares, såfremt standardsatsen 15% havde udgjort en godtgørelse, der var højere end afgiftsbelastningen i tidligere led.

Endvidere har de 75 000 landbrugsbedrifter, der har de største omsætningstal valgt at være omfattet af den normale moms-ordning. Heraf kan det sluttes, at den samlede moms i tidligere led for denne type bedrifter allerede er større end momsen på leveringer af goder og tjenesteydelser i senere led. Dette er grunden til, at de har foretrukket den normale ordning, der giver dem mulighed for at få forskelsbeløbet i forhold til den i tidligere led betalte moms godtgjort (denne vil ikke kunne godtgøres i henhold til standardsats-ordningen, som de nævnte bedrifter bestemt ville have foretrukket, hvis denne ordning som påstået af Kommissionen medførte godtgørelser, der var højere end afgiftsbelastningen i tidligere led).

Det er efter den italienske regering ikke korrekt, når det hævdes, at der bliver tale om overgodtgørelse, fordi standardsatsen er 14%, mens »de fleste satser, der anvendes på transaktioner i tidligere led ligger på mellem 2 og 10%« (stævningen, s. 9). Faktisk kan eksempelvis fremdrages, at momssatsen for »energi«-ydelser altid ligger over 10% og momssatsen i senere led for »hornkvæg«-transaktioner på 18%.

Den italienske regering har endelig anført, at beviset for, at der har været tale om en overgodtgørelse i den omhandlede sektor ikke kan hentes i de oplysninger, som de italienske myndigheder har udarbejdet og fremsendt med henblik på de egne indtægter og det af de tre nedenfor anførte grunde.

For det første fordi anerkendelsen af en generel overgodtgørelse med henblik på bestemmelsen af de egne indtægter skete efter aftale for at bringe uenigheden vedrørende årene 1979-1982 til ophør (hvilket fremgår af skrivelsen fra Italiens Faste Repræsentation af 30. oktober 1984). For det andet er det i henhold til artikel 3 i det tyvende momsdirektiv 85/361/EØF af 16. juli 1985 muligt at adskille spørgsmål vedrørende momsgodtgørelsessatsen og spørgsmål vedrørende tildeling af egne indtægter. Denne sondring viser, at de midler, de italienske myndigheder valgte for at bringe uenigheden vedrørende de egne indtægter til ophør, ikke kan påberåbes for at bevise, at der foreligger en overgodtgørelse, som den regeringen lastes for.

Det er derfor den italienske regerings opfattelse, at de generelle oplysninger vedrørende de nationale regnskaber ikke i noget tilfælde vil kunne bruges som bevis på, at der har været tale om en overgodtgørelse i den omhandlede sektor.

Endvidere kan der heller ikke i oplysningerne i den undersøgelse, der blev gennem-

ført af det italienske deputeretkammers stående udvalg for landbrug og fiskeri, hentes et holdbart bevis for, at der er tale om en overgodtgørelse. Denne undersøgelse omhandler nemlig landbrugsbedrifter, der ikke er repræsentative for landets generelle faktiske landbrugsforhold, og vedrører fortrinsvis landbrugsbedrifter i Norditalien.

C — *Anbringendet om at leveringer af varer og tjenesteydelser til standardsats-landbrugere ikke er holdt uden for ordningen om fast godtgørelse*

Kommissionen har fremhævet, at levering af varer og tjenesteydelser til standardsats-landbrugere ifølge direktivets artikel 25, stk. 5, er holdt uden for standardgodtgørelsen. I artikel 25, stk. 6, bestemmes, at medlemsstaterne i standardsats-ordningen som beskrevet i det foregående stykke kan vælge den ene eller den anden form for »betaling af standardgodtgørelser«: enten betaling ved den afgiftspligtige køber eller aftager (som tilfældet er i Italien: køberen eller aftageren betaler til standardsats-landbrugeren en moms på 14%, som sidstnævnte tilbageholder som godtgørelse, og denne moms fratrækkes derefter i de afgifter, førstnævnte skylder), eller ved det offentlige (som det er tilfældet i Frankrig: regningen medtager ikke momsen, som køberen ikke betaler til standardsats-landbrugeren og altså heller ikke senere fratrækker, men den forelægges for de kompetente myndigheder, der efter kontrol foretager udbetalingen af standardgodtgørelsen).

Stk. 8 vedrører endelig situationer, der ikke henhører under anvendelsesområdet for standardsats-ordningen i førnævnte stk. 5.

Imidlertid er ifølge artikel 34 i præsidentdekret nr. 633 af 26. oktober 1972 leveringer af goder og tjenesteydelser til de af denne ordning omfattede standardsats-landbrugere holdt uden for denne ordning.

Den *italienske regering* har gjort gældende, at bestemmelsen i stk. 5 i artikel 25 i sjette momsdirektiv ikke i og for sig indeholder en begrænsning af anvendelsen af standardsatserne, men alene giver medlemsstaterne mulighed for at vælge en anden metode for udbetaling af standardgodtgørelsen end ved køberen, aftageren eller det offentlige.

Det er den italienske regerings opfattelse, at stk. 5, 6 og 8 i artikel 25 efter en sammenhængende læsning gør det muligt at drage den slutning, at den ordning, hvorefter standardsats-landbrugeren kan opnå godtgørelse for afgiftsbelastningen i tidligere led, i det store og hele går ud på følgende:

— såfremt køberen af goder eller aftageren af tjenesteydelser fra standardsats-landbrugeren er en afgiftspligtig person, der ikke er standardsats-landbruger, kan medlemsstaterne bestemme, at standardgodtgørelsen til landbrugeren udbetales enten af køberen eller af det offentlige (stk. 5 og stk. 6);

— såfremt køberen eller aftageren er standardsats-landbruger eller en ikke-afgiftspligtig person, består denne adgang ikke, og standardgodtgørelsen skal udelukkende afholdes af køberen eller af modtageren af tjenesteydelsen (stk. 8).

Den italienske regering har anført, at det ved gennemgangen af disse bestemmelser fremgår, at artikel 34 i dekret nr. 633 fra

1972 fra Republikkens præsident med bestemmelsen dels om, at standardgodtgørelsessatserne skal anvendes på standardsatslandbrugerens transaktioner med alle købere og dels, at godtgørelsen altid påhviler køberen, er i nøje overensstemmelse med principperne ifølge fællesskabsdirektivets artikel 25.

IV — Spørgsmål til parterne

Domstolen har anmodet parterne om at give de oplysninger og fremlægge den dokumentation, der er nævnt i det følgende.

A — 1. *Kommissionen* er blevet anmodet om at angive, hvilke kilder den har støttet sig på ved konstateringen af, at man på grundlag af de oplysninger, den italienske regering havde givet, indirekte kunne fastslå, at »godtgørelsessatserne for oksekød, svinekød og sødmælk skulle fastsættes til højst 7% og ikke som nu til 14%« og om mere udførligt at forklare de beregninger, der ligger til grund for dette resultat.

2. Kommissionen er endvidere blevet anmodet om at fremlægge en liste over de medlemsstater, der har indført en standardsatsordning for landbrugere, som fastsat i artikel 25, i Rådets sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977 og om at angive de standardgodtgørelsessatser, de måtte have fastsat for oksekød, svinekød og sødmælk samt de satser, hvormed standardsats-landbrugerne har betalt moms i tidligere led. Den er i den forbindelse blevet anmodet om at oplyse, i hvilket omfang disse godtgørelsessatser i de forskellige medlemsstater påvirkes af den gennemsnitsrente, bankerne tager for lån til deres kunder.

3. Kommissionen er desuden blevet anmodet om at forklare, hvorledes de tal, der er anført i den af det italienske deputeretkammer gennemførte undersøgelse vedrørende produktionsomkostninger, gør det muligt at fastslå en overkompensation til okse- og svinekødproducenternes fordel.

B — 1. Den *Italienske Republik* er blevet anmodet om at fremlægge:

a) de makroøkonomiske oplysninger alene vedrørende standardsats-landbrugere i sektorerne for oksekød, svinekød og sødmælk for årene 1978, 1979 og 1980:

b) de samlede tal fremdeles alene for standardsats-landbrugerne i de nævnte sektorer og år:

   i) for den endelige produktion, herunder eget forbrug,

   ii) for det mellemkommende forbrug og bruttokapitaldannelsen,

   iii) for den moms, der er betalt i forbindelse med de under punkt ii) nævnte transaktioner.

2. Den Italienske Republik er desuden blevet anmodet om at oplyse de momssatser, der er anvendt på forskellige transaktioner i tidligere led foretaget af standardsats-landbrugere og om at oplyse gennemsnitsprocenten for den enkelte transaktionstype sammenholdt med værdien af samtlige de transaktioner i tidligere led, disse landbrugere har gennemført.

3. Den Italienske Republik er endelig blevet anmodet om at fremlægge statistiske oplysninger vedrørende de procentvise andele, der inden for kvæg- og svineavl repræsenterer henholdsvis avl, til hvilken der indkøbes dyr udefra og fuldstændig opdræt.

Den *italienske regering* har ved skrivelse af 7. april 1987 tilstillet Domstolen følgende oplysninger.

Spørgsmål B — 1

a) Makroøkonomiske oplysninger udelukkende for standardsats-landbrugerne i »oksekødssektoren, svinekødssektoren og sektoren for sødmælk« for årene 1978, 1979 og 1980:

I milliarder LIT

År	Husdyravl i alt		Undersektoren okser, svin, mælk	
	output	input	output	input
1978	7 536,6	5 804,2	5 193,2	4 449,4
1979	8 748,3	6 575,7	6 092,4	5 140,6
1980	10 238,3	7 923,2	7 129,3	6 205,9

b) Samlede mængder for standardsats-landbrugere for undersektoren »oksekød, svinekød og sødmælk« for de nedenfor anførte år (i milliarder LIT) :

i) den endelige produktion, herunder eget forbrug:

1978	5 193,2
1979	6 092,4
1980	7 129,3

ii)

	mellem-kommende forbrug	brutto-kapital-dannelse	i alt
1978	3 285,0	1 164,4	4 449,4
1979	3 735,3	1 405,3	5 140,6
1980	4 550,0	1 655,9	6 205,9

iii) moms af de under ii) nævnte transaktioner:

1978	166,5	163,0	329,5
1979	225,5	198,1	423,6
1980	328,5	208,8	537,3

Spørgsmål B — 2

Momssats (gennemsnit) for de forskellige transaktioner:

(i %)

	mellemkommende forbrug	bruttokapital-dannelse	vægtet gennemsnit
1978	5,4	14	7,41
1979	6,84	12,14	8,28
1980	7,21	12,6	8,43

Spørgsmål B — 3

Den italienske regering har anført, at den ikke råder over dokumentation, hvorved den klart kan angive, med hvilke procentvise andele kvægavlen og svineavlen drives med henholdsvis køb af dyr udefra og fuldstændigt opdræt. Den har imidlertid tilføjet, at de italienske kvæg- og svineavlere årligt først og fremmest fra EF-lande indkøber mellem 2 og 2,4 mio stykker kvæg (kalve) til slagteopdræt. Desuden indføres der gennemsnitligt mellem 500 000 og 900 000 svin, hvoraf 20 til 30% bruges til svineavl i Italien.

Kommissionen har på de spørgsmål, der blev stillet den, ved skrivelse af 29. april 1987 tilstillet Domstolen sine svar, der kan sammenfattes som følger:

Spørgsmål A — 1

De makroøkonomiske oplysninger, Kommissionen har anvendt ved fastlæggelsen af, at godtgørelsessatsen ikke måtte overstige 7%, er de oplysninger, den italienske regering har tilstillet den med henblik på revision af opgørelserne over de egne indtægter. Disse oplysninger, der vedrører hele landbrugssektoren, gør det muligt at få kendskab til landbrugernes input og output samt det beløb, de betaler i moms. Kommissionen har ved fastlæggelsen hvert år af godtgørelsessatsen i overensstemmelse med direktivets artikel 25, stk. 3, taget hensyn til oplysninger om input og output i de sidste tre år.

Den rigtige godtgørelsessats efter beregningen for 1979 følger af den nedenfor i skematisk form gengivne beregningsmetode (i mia LIT):

a) Z, der er godtgørelsessatsen for landbrugssektoren, beregnes som

$$\frac{X \times 100}{Y}$$, idet X

angiver den moms, der i de sidste tre år er opkrævet af standardsats-landbrugernes input og Y moms af outputtet i samme treårs-periode.

X = den samlede moms af inputtet i årene 1976, 1977, 1978 = 2 040,80

Y = det samlede output i årene 1976, 1977, 1978 (eksklusive moms) = 52 529,0

Z = godtgørelsessatsen for hele landbrugssektoren i

$$1979 = \frac{2\,040{,}80 \times 100}{52\,529{,}0} = 3{,}88\%$$

b) Z' den faktisk godtgjorte sats for landbrugssektoren, beregnet som

$$\frac{X' \times 100}{Y'}$$, idet X' udgør den faktisk godtgjorte moms

Y' outputtet samme år.

X' = godtgjort moms af outputtet i 1979 = 1 434,30

Y' = nettomoms output for 1979 = 24 187,00

Z' = faktisk godtgørelsessats for hele sektoren i 1979 =

$$\frac{1\,434{,}30 \times 100}{24\,187{,}00} = 5{,}93\%$$

c) K forskellen mellem de to satser (Z'-Z = K) er satsen for overgodtgørelse for hele landbrugssektoren i 1979: (Z'-Z) = 5,93% — 3,88% = 2,05% (= K)

d) K' overskydende godtgjort moms, beregnet som

$$\frac{Y' \times K}{100} = K'$$:

Y' = nettomoms output for 1979

K = overgodtgørelsessats

K' = for meget godtgjort moms =

$$\frac{24\,187{,}00 \times 2{,}05}{100} = 495{,}830$$

e) R faktisk tilbagebetalt moms i sektorerne for oksekød, svinekød og mælk for 1979, der fremkommer ved sammenlægning af de statistiske oplysninger for produktionen i 1979:

R = 390 940 + 114 000 + 353 682 = 858 662

R' den moms der skulle være godtgjort i nævnte sektorer, fås som R-K' = R'

(R-K') = 858 662 — 495 830 = 362 832 (= R')

f) den rigtige sats for oksekød-, svinekød- og mælkesektoren, der skal anvendes for året 1979 fastlægges som:

$$\frac{R' \times 100}{\text{output } 1979} = \frac{362\,830 \times 100}{6\,514{,}7} = 5{,}57\%$$

Kommissionen har ved benyttelse af den ovenfor gengivne opstilling fremlagt følgende beregninger for årene 1980, 1981 og 1982.

1980

X = 2 574,30

Y = 61 971,80

Tilbagebetalingssats $\frac{X \times 100}{Y} = 4{,}15\%$ (= Z)

Godtgjort moms (X') = 1 736,1

Årets output (Y') = 28 517,8

Godtgjort sats $\frac{X' \times 100}{Y'} = 6{,}08\%$ (= Z')

Overgodtgørelse (Z'-Z) = 1,93% (= K)

For meget godtgjort moms

$$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{28\,517{,}8 \times 1{,}93}{100} = 550{,}393 \quad (= K')$$

Godtgjort moms for oksekød-, svinekød- og mælkesektoren i 1980 = 446,502 + 184,908 + 409,573 = 1 040,983

Moms, der skal godtgøres (1 040,983 — 550,393) = 549,352

Output oksekød osv. i 1980 = 3 133,2 + 1 607,9 + 2 874,2 = 7 615,3

$$\text{Momssats} = \frac{549\,342 \times 100}{7\,615{,}3} = 7{,}21\%$$

1981

X = 3 181,20

Y = 72 999,00

Godtgjort moms

$$\frac{X \times 100}{Y'} = 4{,}35\% \ (= Z)$$

Godtgørelsessats (X') = 2 149,2

Output for året (Y') = 32 226,0

Godtgjort sats

$$\frac{X' \times 100}{Y'} = 6{,}66\% \ (= Z')$$

Overgodtgørelse (Z' — Z) = 2,31% (= K)

For meget godtgjort moms

$$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{32{,}226 \times 2{,}31}{100} = 744{,}420 \ (= K')$$

Godtgjort moms for oksekød, svinekød og mælk i 1981 = 569,190 + 284,820 + 470,250 = 1 324,260

Moms, der skal godtgøres (1 324,260 — 744,420) = 579,840

Output oksekød osv. 1981 = 3 794,6 + 1 898,8 + 3 135,0 = 8 828,40

$$\text{Momssats} = \frac{579{,}840 \times 100}{8\,828{,}40} = 6{,}56\%$$

1982

X = 3 967,90

Y = 84 930,80

Godtgørelsessats

$$\frac{X \times 100}{Y} = 4{,}67\% \ (= Z)$$

Godtgjort moms (X') = 2 492,0

Output for året (Y') = 36 214,0

Godtgørelsessats

$$\frac{X' \times 100}{Y'} = 6{,}88\% \ (= Z')$$

Overgodtgørelse (Z' — Z) = 2,21% (= K)

For meget godtgjort moms

$$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{36\,214{,}0 \times 2{,}21}{100} = 800{,}329 \ (= K')$$

Godtgjort moms for oksekød-, svinekød- og mælkesektoren i 1982 = 640,370 + 345,150 + 573,750 = 1 559,270

Moms, der skal godtgøres (1 559,270 — 800,329) = 758,941

Output oksekød osv. 1982 = 4 269,1 + 2 301,4 + 3 825,0 = 10 395,5

$$\text{Momssats} = \frac{758{,}941 \times 100}{10\,395{,}5} = 7{,}30\%$$

Spørgsmål A — 2

Kommissionen har fremlagt en liste over de medlemsstater, der har indført en standardsats-ordning for landbrugere og indledningsvis beskrevet de to vigtigste standardsats-ordninger, der finder anvendelse i Fællesskabet.

En ordning går ud på, at den moms, der i tidligere led er betalt af produktionsmidler, godtgøres af varernes salgspris. Landbrugerne sælger deres produkter til en pris inklusive moms og beholder det hermed indkasserede beløb.

Ifølge den anden ordning godtgør statskassen den moms, der er betalt i tidligere led, med anvendelse af en standardsats. Herefter sælger landbrugerne deres produkter til priser eksklusive moms, altså uden at lægge moms til prisen, hvorefter de efter indgivelse af ansøgning til de kompetente skattemyndigheder modtager en godtgørelse efter den standardsats, der gælder for værdien af deres salg.

Ingen af de to ordninger medfører direkte indbetaling af moms fra landbrugerne til statskassen.

Kommissionen har i sin besvarelse af det heromhandlede spørgsmåls anden del anført, at bankernes gennemsnitlige udlånsrente ikke påvirker standardsatserne for godtgørelse, idet bankernes udlån er fritaget for moms i hele Fællesskabet. Sådanne renter er en del af produktionsomkostningerne og overvæltes derfor på varernes salgspris.

Spørgsmål A — 3

Kommissionen har anført, at den undersøgelse, det italienske deputeretkammer har gennemført, afslører, at der er tale om en overgodtgørelse, idet det heraf fremgår, hvorledes de forskellige omkostninger fordeler sig ved produktion af oksekød, svinekød og mælk, således at man kan skelne mellem de momsbelagte og de momsfritagne omkostninger. Kommissionen er efter en gennemgang af nævnte undersøgelse nået til det resultat, at der her er tale om en logisk påvisning af overgodtgørelsen, men har dog erkendt, at den mangler de oplysninger om de omhandlede sektorers input og output, den har anvendt som grundlag for den beregning, der er genstand for dens besvarelse af det under A — 1 omhandlede spørgsmål.

Kommissionens og den italienske regerings bemærkninger til modpartens besvarelse af spørgsmål

Kommissionen har i skrivelse af 26. maj 1987 fremsat følgende bemærkninger til den italienske regerings besvarelse af de spørgsmål, Domstolen havde forelagt den:

1. Den italienske regerings svar er ufuldstændige og uden kildehenvisninger af en-

hver art, hvorimod Kommissionen altid har givet kommenterede oplysninger og anført, hvorfra den har dem.

2. De andele, der var opført i sidste kolonne under »vægtet gennemsnit« i besvarelsen af det under B — 2 omhandlede spørgsmål [altså »den (gennemsnitlige) momssats, der anvendes for transaktionerne«] ligger meget langt fra de 14%, som den italienske regering benytter som standardsats ved godtgørelse til landbrugerne og omvendt meget tæt op af den andel, Kommissionen har ment at kunne anerkende (maksimalt 7%).

Det er muligt at fastlægge den nøjagtige standardsats for godtgørelse ved en elementær beregning på grundlag af de oplysninger, den italienske regering har givet i sin besvarelse af det under B — 1 omhandlede spørgsmål, idet man blot skal dividere det i sidste kolonne under iii) b) anførte beløb for indbetalt moms med værdien af »outputtet« i oversigtens punkt a). De herved fremkomne tal ligger endnu tættere på det gennemsnit på 7%, Kommissionen har forfægtet (6,34% for 1978, 6,95% for 1979 og 7,53% for 1980).

De procenter, Kommissionen har anført (5,57% for 1979 og 7,21% for 1980) er desuden lavere, idet de italienske tal sandsynligvis kun vedrører det eneste år, der er medregnet, mens Kommissionens tal i overensstemmelse med sjette direktiv opererer med oplysningerne vedrørende de tre foregående år.

3. Kommissionen er temmelig overrasket over den italienske regerings besvarelse af det under B — 3 omhandlede spørgsmål.

Den har alene herved henvist Domstolen til sin egen besvarelse af det under A — 3 omhandlede spørgsmål, hvori man finder de oplysninger, den italienske regering var blevet anmodet om at give vedrørende hornkvæg, og som er blevet meddelt af det italienske statistiske kontor.

Den *italienske regering* har ved skrivelse registreret på Domstolens Justitskontor den 29. maj 1987 fremsat følgende bemærkninger vedrørende Kommissionens besvarelse af de spørgsmål, Domstolen har stillet den.

1. De basisoplysninger, Kommissionen har anvendt for at gennemføre sine beregninger med henblik på besvarelse af det under A — 1 omhandlede spørgsmål, er faktisk de oplysninger, den italienske stat har meddelt på grundlag af de officielle statistikker og som vedrører opgørelsen ifølge de nationale regnskaber for det samlede landbrug. Da disse oplysninger ikke er adskilt, kan det ikke på grundlag af dem afgøres, hvor stor en omsætning standardsats-landbrugerne har ved at holde denne omsætning ude fra de af den normale momsordning omfattede landbrugeres omsætning.

De omhandlede talmæssige oplysninger er imidlertid ikke som hævdet af Kommissionen fremkommet til berigtigelse af de indsigelser, som Kontroludvalget i forbindelse med revisionen vedrørende de egne indtægter havde fremført, men ved ajour-føringer, som det var blevet vedtaget at gennemføre efter omhyggelige revisioner af visse opgørelser i de officielle statistikker, hvori de anførte tal havde vist sig ikke fuldstændigt at afspejle de reelle italienske landbrugsforhold.

2. Den beregningsmetode, Kommissionen har valgt for at fastlægge godtgørelsessatsen for de enkelte år, kan ikke anses for nøjagtig. Metoden er unøjagtig på grund af den fremgangsmåde, der er valgt ved beregningen af den moms, der skulle have været godtgjort for undergruppen »hornkvæg, svin

og mælk«, idet man herved i den moms, der faktisk er blevet godtgjort i nævnte undergruppe, har fratrukket den moms, der som overgodtgørelse herudover er udbetalt til hele landbrugssektoren.

3. Den italienske regering har anført, at den ganske vist ikke er i stand til at kommentere den standardsats-ordning, medlemsstaterne har indført, eftersom den ikke råder over oplysninger herom, men at den af Kommissionen fremlagte liste over standardmomssatser vedrørende de tre produkter i undergruppen »hornkvæg, svin og mælk« er ufuldstændig.

J. C. Moitinho de Almeida

Refererende dommer