FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT JEAN MISCHO

fremsat den 22. februar 1990 *

Høje Domstol.

1. Kommissionen har nedlagt påstand om,

»at det statueres, at Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EØF-Traktatens artikel 95, stk. 1, idet den gennem opkrævning af en særlig forbrugsafgift og en særlig supplerende enhedsafgift har indført og opretholdt en afgiftsordning, som indebærer forskelsbehandling af nye og brugte motorkøretøjer med et cylindervolumen på over 1 800 cm³«.

2. Da den omtvistede ordning er beskrevet indgående i retsmøderapporten, skal jeg her kun omtale den i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af min argumentation.

3. Til støtte for søgsmålet har Kommissionen navnlig henvist til dommen af 9. maj 1985, Humblot (112/84, Sml. 1985, s. 1367); denne sag drejede sig om en fransk særskat, der hvert år skulle betales for biler med en vis afgiftspligtig motorkraft, og som var næsten fem gange højere end den højeste progressive afgift, der skulle betales for biler, hvis afgiftspligtige motorkraft var mindre.

4. I dommen fremhævede Domstolen først,

»at medlemsstaterne på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin stadig frit for produkter som biler kan indføre en afgiftsordning, hvis satser stiger progressivt efter et objektivt kriterium som f. eks. den afgiftspligtige motorkraft, som kan bestemmes på forskellige måder. Et sådant internt afgiftssystem er dog kun lovligt i henhold til artikel 95, såfremt det ikke har nogen diskriminatorisk eller beskyttende virkning« (præmis 12 og 13).

Domstolen fastslog derefter:

»Hvis man antog, at den særlige afgifts størrelse ikke blev taget i betragtning, ville den forbruger, der søgte en bil, anstille sammenligninger bl. a. med hensyn til størrelse, komfort, reel motorkraft, vedligeholdelsesudgifter, levetid, energiforbrug og pris, og naturligvis være i stand til at vælge mellem biler, som ligger under og biler, som ligger over den afgørende grænse for afgiftspligtig motorkraft, som er fastsat i den franske lov. Imidlertid betyder pålæggelse af den særlige afgift en forøgelse af beskatningen, som er langt betydeligere end den, der følger af overgang fra en kategori biler til en anden i et progressivt afgiftssystem med afbalance-

* Originalsprog: fransk.

rede afgiftstrin, som den differentierede afgift« (præmis 15).

5. Domstolen konkluderede, at artikel 95 forbyder, at der pålægges en sådan afgift, når forholdet som i den pågældende sag var det, at det kun var importerede køretøjer, navnlig fra andre medlemsstater, der ramtes af særskatten.

6. I dom af 17. september 1987, Feldain (433/85, Sml. 1987, s. 3521) fastslog Domstolen, at bestemmelser, hvorefter afgiftsgrupperne er ordnet på en sådan måde, at kun dyre, indenlandsk fremstillede biler er beskyttet mod afgiftens normale progression, er diskriminatorisk eller beskyttende i den i Traktatens artikel 95 forudsatte betydning til fordel for sådanne biler.

7. I de to sager havde de nationale retsinstanser forelagt spørgsmål om, hvorvidt de pågældende afgiftsordninger var forenelige med artikel 95 som helhed, og Domstolen besvarede spørgsmålene på det grundlag. I den foreliggende sag har Kommissionen imidlertid nedlagt påstand om, at det statueres, at der foreligger en tilsidesættelse af artikel 95, *stk. 1*. Den har navnlig anført, at

»personbiler, uanset cylindervolumen, er lignende varer« (åbningsskrivelsen, jfr. stævningens afsnit I.2).

8. Jeg er ikke enig i det synspunkt. Ifølge Domstolens faste praksis er sådanne varer lignende,

»der ... over for forbrugerne frembyder ensartede egenskaber og tjener samme behov« [1].

1 — Se navnlig dom af 17. februar 1976, Rewe mod HZA Landau, præmis 12 (45/75, Sml. 1976, s. 181).

Efter min opfattelse kan man ikke hævde, at dette er tilfældet for på den ene side helt små biler (f. eks. biler, hvis længde er mindre end 3,7 m, og som har en motor på mindre end 1 liter) og på den anden side dyre biler (der er længere end 4,7 m, og hvis cylindervolumen er på 2 500 cm³ eller derover).

9. Derimod kan man meget vel forestille sig, at der på begge sider af en given afgiftsgrænse for et cylindervolumen, som f. eks. i sagen her på 1 800 cm³, findes biler, som uanset en ikke ubetydelig forskel i cylindervolumen, ligner hinanden så meget »bl. a. med hensyn til størrelse, komfort, reel motorkraft osv.« (jfr. dommen i Humblot-sagen), at det må antages, at de opfylder ovennævnte kriterium. Navnlig kan forholdet være det, at prisen excl. afgifter for de nævnte biler er næsten den samme, uanset forskellen i cylindervolumen. Kommissionen har derfor med rette kunnet støtte søgsmålet på artikel 95, stk. 1, i det omfang sagen vedrører afgiften på biler, hvis cylindervolumen er ca. 1 800 cm³.

10. Jeg vil herefter se på den differentiering, der sker efter den græske afgiftsordning, når cylindervolumenet passerer 1 800 cm³-grænsen. Den græske regering har gjort gældende, at en sådan differentiering er begrundet, idet biler, hvis cylindervolumen overstiger den nævnte grænse, er »luksusbiler«.

11. Regeringen kan i den forbindelse påberåbe sig Domstolens dom af 16. december 1986, Kommissionen mod Italien (200/85, Sml. 1986, s. 3953), hvoraf det fremgår, at det hverken kan anses for vilkårligt eller urimeligt at betragte biler med et vist cylindervolumen som luksusvarer, og belægge dem med den højere momssats, der for sådanne varer er fastsat i henhold til en i en med-

lemsstat gældende afgiftsordning. Jeg er derfor også forbavset over, at Kommissionen så sent som i replikken (afsnit II.7) har gjort gældende, at

»det er ... vilkårligt at betegne en bil med et cylindervolumen på 1 800 cm³ som en luksusbil, men ikke en bil, hvis cylindervolumen er på 1 799 cm³«.

Herved anfægter Kommissionen ikke alene den grænse, Den Hellenske Republik har valgt, men mere generelt *selve princippet* om at differentiere afgiften på grundlag af en grænse, der er valgt ud fra cylindervolumenet. Samme ræsonnement kunne således gennemføres med hensyn til en hvilken som helst grænse, f. eks. 2 000 eller 2 500 cm³.

12. I sag 200/85 fastslog Domstolen imidlertid,

»at anvendelsen af et bestemt slagvolumen som grænse mellem to forskellige afgiftssatser er et objektivt kriterium, der er uafhængigt af produkternes oprindelse« (præmis 10).

Dette udsagn er formuleret så generelt, at det efter min opfattelse er irrelevant, om biler, hvis cylindervolumen overstiger en vis grænse, eventuelt betegnes som luksusvarer.

13. Lad mig også bemærke, at der for mig at se ikke synes at være grund til at begrænse betydningen af dommen i sag 200/85 for den foreliggende sag, navnlig ikke med hensyn til spørgsmålet om moms, således som Kommissionen vil gøre det (jfr. stævningens afsnit 16), specielt ikke fordi den relative forhøjelse af momssatsen i den italienske sag ved henholdsvis 2 000- og 2 500 cm³-grænsen var langt større end den, der er tale om for de græske afgifter, når cylindervolumenet overstiger 1 800 cm³.

14. Når Italien således kunne vælge et cylindervolumen på 2 000 cm³ (eller på 2 500 cm³ for biler med dieselmotor) som grænse for overgangen til den højeste afgiftskategori, er det vanskeligt at se, hvorfor Grækenland ikke gyldigt skulle kunne fastsætte en grænse på 1 800 cm³. Denne grænse er ikke fastsat på en sådan måde, at den kun lige overstiger cylindervolumenet for indenlandsk fremstillede biler, idet der ikke samles biler med et cylindervolumen på mellem 1 600 og 1 800 cm³ i Grækenland. Selv så komfortable biler som Audi 100 med en motor på 1 781 cm³, BMW 518i (1 795 cm³), Opel Omega 1.8i (1 796 cm³), Peugeot 505 SX 1.8 (1 796 cm³), Renault 21 GTS (1 721 cm³) og VW Passat (1 781 cm³) er omfattet af den laveste afgiftskategori, for så vidt de udføres til Grækenland.

15. Valget af den anden grænse er efter min opfattelse ikke vilkårlig eller urimelig, navnlig ikke fordi den indgår som led i den pågældende græske afgiftsordning som helhed, hvorefter der allerede gennemføres en første differentiering af afgiftssatsen, når cylindervolumenet passerer 1 200 cm³. Den græske regering har forklaret, at de nævnte to grænser formodes at afspejle

»de sociale forhold i Grækenland, og i et vist omfang også i Europa: Biler med et cylindervolumen på 1.200 cm³ og derunder er beregnet for personer med beskedne indkomster, biler med et cylindervolumen på mellem 1 201 og 1 800 cm³ købes af personer med mellemindkomster, mens biler, hvis cylindervolumen overstiger 1 800 cm³, er forbeholdt personer med meget betydelige indkomster, ikke mindst i Grækenland« (jfr. s. 1574 i retsmøderapporten).

16. Da Kommissionen ikke har bestridt, at der ud fra en grænse på 1 200 cm³ kan sondres mellem biler, der er bestemt for personer med beskedne indkomster, og biler, der er bestemt for personer med mellemindkomster, er det vanskeligt at forstå, hvorfor Kommissionen anfægter en grænse på 1 800 cm³ som skillegrænse mellem sidstnævnte biler og de biler, der er bestemt for personer med de højere indtægter.

17. Ganske vist er forholdet det, at i modsætning til, hvad der er tilfældet i kategorien af biler med cylindervolumen på mere end 1 800 cm³, fremstilles der biler i Grækenland med et cylindervolumen på mere end 1 200 cm³. Den omstændighed alene kan imidlertid ikke være afgørende. Således fremgår det af Domstolens faste praksis [2], at

»fællesskabsretten ... ikke på sit nuværende udviklingstrin begrænser den enkelte medlemsstats frihed til at indføre en differentieret afgiftsordning for visse produkter, også *selv om disse må anses som lignende varer, jfr. artikel 95, stk. 1*, når dette sker efter objektive kriterier, såsom arten af de benyttede råvarer eller den anvendte fremstillingsmetode. Sådanne afgiftsforskelle er forenelige med fællesskabsretten, hvis de forfølger formål i den økonomiske politik, der også er forenelige med kravene i Traktaten og i afledt ret, og hvis den pågældende afgiftsordning er udformet således, at der ikke sker nogen form for direkte eller indirekte forskelsbehandling af varer indført fra andre medlemsstater eller nogen form for beskyttelse af konkurrerende, indenlandsk fremstillede varer«.

18. Det fremgår af Domstolens praksis, at en sådan differentiering også er retmæssig, hvis de indrømmede fiskale fordele i form af fritagelse for eller nedsættelse af afgifter skyldes velbegrundede sociale hensyn [3].

19. Medlemsstaterne ville blive afskåret fra at udøve en sådan frihed, hvis man antog, at en sådan objektiv differentiering bliver uforenelig med artikel 95, blot fordi den højeste afgift reelt kun rammer indførte varer.

20. Det er i den forbindelse relevant at hæfte sig ved, at i langt de fleste af de tilfælde, hvor Domstolen har fundet, at en differentieret afgiftsordning er i strid med artikel 95, havde den fastslået, at differentieringskriteriet var af en sådan art, at det »på forhånd« udelukkede, enten at indførte varer kunne omfattes af en gunstigere afgiftssats, eller at indenlandsk fremstillede varer blev underlagt den højeste afgift [4].

21. Jeg mener derfor, at en afgiftsmæssig differentiering, der foretages på grundlag af et kriterium, der er anerkendt som værende objektivt, ikke pludselig ophører med at være objektiv og bliver uforeneligt med artikel 95, blot fordi der ikke faktisk findes indenlandsk fremstillede varer, som opfylder betingelserne for at blive pålagt en højere afgift, og de indførte varer ikke »pr. definition«, »teoretisk« eller »efter deres art« er de eneste, der kan opfylde de nævnte betingelser.

22. Domstolen har udtrykkeligt lagt det ovenfor anførte til grund i dommene af 14.

2 — Se bl. a. dom af 4. marts 1986, Kommissionen mod Danmark, præmis 20 (106/84, Sml. 1986, s. 833), og dom af 7. april 1987, Kommissionen mod Frankrig, præmis 6 (196/85, Sml. 1987, s. 1597).

3 — Se udover ovennævnte dom i sagen Kommissionen mod Frankrig, præmis 7, bl. a. dom af 10. oktober 1978, Hansen und Balle mod Hauptzollamt Flensburg, præmis 16 (148/77, Sml. 1978, s. 1787).

4 — Se dom af 7. maj 1981, Rumhaus Hansen mod Hauptzollamt Flensburg (153/80, Sml. 1981, s. 1165), dom af 27. maj 1981, Amministrazione delle finanze dello Stato mod Essevi og Salengo (forenede sager 142/80 og 143/80, Sml. 1981, s. 1413), dom af 15. marts 1983, Kommissionen mod Italien, »spiritusafgifter« (319/81, Sml. 1983, s. 601), dom af 11. juli 1985, Kommissionen mod Italien, »moms — beskatning af mousserende vine« (278/83, Sml. 1985, s. 2503), dom af 4. marts 1986, Kommissionen mod Danmark (106/84, Sml. 1986, s. 833), og dom af 7. april 1987, Kommissionen mod Frankrig (196/85, Sml. 1987, s. 1597).

januar 1981, »beskatning af denatureret alkohol«, Chemial Farmaceutici mod DAF (140/79, Sml. 1981, s. 1), og Vinal mod Orbat (46/80, Sml. 1981, s. 77), idet Domstolen her kendte følgende for ret:

»Anvendelsen af en sådan afgiftsordning [hvorefter denatureret syntetisk alkohol belægges med en højere afgift end denatureret alkohol fremstillet ved gæring] kan ikke anses for at være en indirekte beskyttelse af den indenlandske produktion af alkohol fremstillet ved gæring, jfr. EØF-Traktatens artikel 95, stk. 2, alene fordi den medfører, at det produkt, der pålægges den højeste afgift, faktisk er et produkt, der udelukkende indføres fra de øvrige medlemsstater i Fællesskabet, idet en rentabel produktion af dette produkt, syntetisk alkohol, ikke har kunnet udvikles på det nationale område på grund af beskatningen af syntetisk alkohol.«

23. I samme forbindelse kan det også nævnes, således som professor Everling har gjort det[5], at det også fremgår af dommen af 3. marts 1988, Bergandi (252/86, Sml. 1988, s. 1343), at en afgiftsordning, der er differentieret på grundlag af de forskellige kategorier af spilleautomater, og som tjener legitime sociale formål, ikke er diskriminerende eller beskyttende, blot fordi næsten alle de hårdest beskattede varer er indførte varer.

24. Hvis dette havde været tilfældet, ville Domstolen som svar på et præjudicielt spørgsmål, hvormed det ønskedes oplyst, om den omstændighed, at en medlemsstat pålægger i det væsentlige udenlandske spilleautomater en afgift, der er tre gange så høj som den afgift, der pålægges lignende, i overvejende grad indenlandsk fremstillede automater, er forbudt i henhold til Traktatens artikel 95, blot have kunnet henvise til dommen af 27. februar 1980, Kommissionen mod Danmark, »spiritusafgifter«, navnlig præmis 36 (171/78, Sml. 1980, s. 447), hvorefter en sådan afgiftsordning indeholder umiskendelige diskriminerende eller beskyttende træk, selv om det kun er små mængder af de indførte varer, der er omfattet af den laveste afgiftssats, og en vis del af den indenlandske produktion henhører under den samme afgiftsmæssige kategori som de indførte varer. Domstolen henviste imidlertid ikke kun til den dom (præmis 28), men også til sin praksis med hensyn til »differentieret afgiftsordning«, idet den udtalte, at

»Domstolen [udtalte] *imidlertid* også, at fællesskabsretten på sit nuværende udviklingstrin samt under hensyn til, at de pågældende bestemmelser ikke er gjort ensartet eller blevet tilnærmet, ikke forbyder, at medlemsstaterne indfører et system med forskellige afgifter for forskellige produktkategorier, såfremt de afgiftsfordele, der indrømmes, tjener legitime økonomiske eller sociale formål« (præmis 29).

Domstolen tilføjede videre (præmis 31), at

»for så vidt angår det forhold, at produkterne er inddelt i progressivt beskattede kategorier«,

det vil sige kategorier, som er fastsat ud fra sådanne formål,

»[kan] medlemsstaterne ... principielt frit for visse produkter ... indføre en afgiftsordning, hvorefter afgiften stiger progressivt på grundlag af et objektivt kriterium, forudsat at ordningen ikke har nogen diskriminerende eller beskyttende virkning«.

5 — Professor Dr. Ulrich Everling: »Aktuelle Fragen der europäischen Steuergerichtsbarkeit«, i *Die Steuerberatung*, Bonn, september 1988, s. 281 og 286.

25. På dette stadium skal jeg således konkludere, at i det omfang den græske afgiftsordning for biler er baseret på cylindervolumenet som grundlag for en differentiering af afgiftssatserne og den grænse, hvorfra der pålægges den højeste afgift, er fastsat til 1 800 cm³, principielt ikke er uforenelig med Traktatens artikel 95, stk. 1, selv om situationen faktisk er den, at det kun er indførte biler, der er omfattet af den hårdest beskattede gruppe af biler.

26. En betingelse for, at en sådan afgiftsordning er lovlig i henhold til artikel 95, er dog, at den »ikke har nogen diskriminatorisk eller beskyttende virkning« [6]. Det fremgår af ovennævnte domme i Humblot- og Feldain-sagerne, at der er tale om sådanne virkninger ved en »særskat«, som medfører

»en forøgelse af beskatningen, som er langt betydeligere end den, der følger af overgang fra én kategori til en anden i et progressivt afgiftssystem med afbalancerede afgiftstrin« [7].

Som jeg bemærkede i mit forslag til afgørelse i sag 200/85, er en differentieret afgiftsordning, hvorefter den højeste afgift udelukkende rammer varer, der indføres fra andre medlemsstater, med andre ord kun diskriminerende (eller beskyttende), hvis den pågældende sats er væsentlig højere og

»bryder med eller ikke ligger i forlængelse af den generelle afgiftsordning, der gælder for den pågældende varegruppe« [8].

27. For at afgøre, om dette er tilfældet med hensyn til den påtalte græske ordning, vil jeg se på de pågældende to afgifter hver for sig.

6 — Se dommen i Humblot-sagen, præmis 13 (Sml. 1985, s. 1378), dommen i Feldain-sagen, præmis 11 (Sml. 1987, s. 3540), og dommen i Bergandi-sagen, præmis 31 (Sml. 1988, s. 1375).

7 — Se dommen i Humblot-sagen, præmis 15 (Sml. 1985, s. 1379), og dommen i Feldain-sagen, præmis 11 (Sml. 1987, s. 3540).

8 — Sml. 1986, s. 3966 (højre spalte).

A — Den særlige forbrugsafgift

28. Den særlige forbrugsafgift har to dele. Den første er udelukkende fastsat på grundlag af bilens cylindervolumen. Den beregnes på følgende måde: 20 DR pr. cm³ for biler med et cylindervolumen på mellem 600 og 1 200 cm³, 26 DR pr. cm³ for biler med et cylindervolumen på mellem 1 201 og 1 800 cm³ og 38 DR pr. cm³ for biler med et cylindervolumen på over 1 800 cm³. Den første del af afgiften kan ikke overstige 100 000 DR.

29. Den anden del af afgiften fremkommer på grundlag af følgende beregning:

$$\frac{\text{første del} \times 4 \times V}{100\,000,}$$

hvor V er bilens salgspris ekskl. afgifter og med fradrag af 25 000 DR.

30. Summen af de to dele af afgiften giver beløb, der udgør en vis procentdel af bilens salgspris excl. afgifter. På grund af den første del af afgiften varierer procenten fra cm³ til cm³. Det laveste afgiftsniveau er 48%, nemlig for en bil med et cylindervolumen på 600 cm³, mens det højeste er 400%, nemlig for biler med et cylindervolumen på 2 632 cm³ og derover.

31. For at forenkle problemstillingen har Kommissionen foretaget sammenligninger for hver 100 cm³. Ifølge Kommissionen er progressionen med hensyn til den særlige forbrugsafgift ikke afbalanceret. Til og med et volumen på 1 800 cm³ andrager stigningen i gennemsnit kun 11,6%-points for hver

100 cm³; ved 1 801 cm³ springer den pludselig til 86,5%-points, hvorefter den stiger med gennemsnitligt 15,2%-point for hver 100 cm³.

32. En sådan fremstilling af afgiftens progression er efter min opfattelse ikke uden videre rimelig, idet man herved ser bort fra, at den græske ordning også indeholder en grænse ved 1 200 cm³. Ser man nærmere på de således fastsatte tre kategorier af biler, er progressionen følgende:

— 48% for en bil på 600 cm³, hvorefter den stiger med 8%-points for hver 100 cm³ til 96% ved 1 200 cm³;

— ved denne første grænse stiger den pludselig med 28,9%-points ved 1 201 cm³; ved 1 300 cm³ andrager den 135,2%, hvorefter den stiger regelmæssigt med 10,4%-points for hver 100 cm³ og andrager 187,2% ved 1 800 cm³;

— ved denne anden grænse stiger den pludselig, som også angivet af Kommissionen (86,5%-points); den udgør 288,8% ved 1 900 cm³, stiger derefter med 15,2%-points for hver 100 cm³ og når endelig sit højeste niveau på 400% ved 2 632 cm³.

33. Når der er en så betydelig stigning ved 1 200 og 1 800 cm³, skyldes det (som Kommissionen første gang nævnte så sent som i replikken — afsnit II.3), at koefficienterne på henholdsvis 26 og 38 anvendes på hele bilens cylindervolumen, det vil sige også på den del af cylindervolumenet, der er omfattet af den ene eller begge de to lavere kategorier. Efter Kommissionens opfattelse er der tale om et »brud på progressiviteten«, som ikke ville foreligge efter en ordning, hvor de høje koefficienter kun anvendes på den del af cylindervolumenet, der ligger over de pågældende grænser, og hvor den del af volumenet, der ligger under de nævnte grænser, fortsat ville blive ramt af de lavere afgifter, der normalt anvendes der.

34. Dette fremgår af nedenstående oversigt, som indeholder en sammenligning mellem satserne efter denne anden mere »afbalancerede« metode, som Kommissionen har foreslået, og satserne efter den nuværende ordning.

Cylindervolumen (i cm³)	Nuværende ordning	*	Anden ordning	*
1 100	88 %		88 %	
1 200	96 %	+ 8	96 %	+ 8
1 300	135,2 %	+ *39,2*	106,4 %	+ 10,4
1 400	145,6 %	+ 10,4	116,8 %	+ 10,4
1 500	156 %	+ 10,4	127,2 %	+ 10,4
1 600	166,4 %	+ 10,4	137,6 %	+ 10,4
1 700	176,8 %	+ 10,4	148 %	+ 10,4
1 800	187,2 %	+ 10,4	158,4 %	+ 10,4
1 900	288,8 %	+ *101,6*	173,6 %	+ 15,2
2 000	304 %	+ 15,2	188,8 %	+ 15,2
2 100	319,2 %	+ 15,2	204 %	+ 15,2
2 200	334,4 %	+ 15,2	219,2 %	+ 15,2
2 300	349.6 %	+ 15,2	234,4 %	+ 15,2
2 400	364,8 %	+ 15,2	249,6 %	+ 15,2
2 500	380 %	+ 15,2	264,8 %	+ 15,2
2 600	395,2 %	+ 15,2	280 %	+ 15,2
2 632	400 %	/	284,8 %	/

35. En sammenligning af de to kolonner, der er markeret med en asterisk, og som angiver stigningen i afgiftssatsen for hver 100 cm³, viser, at stigningen er den samme efter de to ordninger, bortset fra overgangen fra 1 200 til 1 300 cm³ og fra 1 800 til 1 900 cm³; efter den ordning, Kommissionen har

foreslået, er stigningen ved de nævnte to grænser nøjagtig lige så stor som den, der er angivet for hver af de øvrige 100 cm³ i den pågældende kategori. Det springer i øjnene, at progressionen som helhed derved ville blive mere afbalanceret.

36. Er dette nok til, at en ordning, hvorefter afgiftssatsen pludselig stiger ved to forskellige grænser, nødvendigvis i sig selv må antages at være uforenelig med Traktatens artikel 95, stk. 1?

37. Lad mig hertil først bemærke, at Humblot-sagen drejede sig om en »særskat«, og at det var pålæggelsen af denne særskat, som medførte et »brud« i forhold til den i øvrigt gældende afgiftsordning. I mit forslag til afgørelse i sag 200/85 anførte jeg, at

»den franske afgift (som kun ramte indførte biler) lå — kunne man sige — uden for den normale afgiftsordning for biler, som hjemlede en progressivt stigende afgift efter bilernes afgiftspligtige motorydelse« (Sml. 1986, s. 3966, sidste afsnit).

I den foreliggende sag ligger forhøjelsen af afgiften ved 1 800 cm³ hvor den kun rammer indførte biler, i logisk forlængelse af den græske ordning, som allerede ved 1 200 cm³ indeholder en grænse, som medfører en tilsvarende forhøjelse, og som også rammer græske biler.

38. Som den græske regering har understreget, er situationen også den, at forholdet mellem gennemsnittene i tredje (337%) og i anden kategori (156%), nemlig 2,16, er identisk med forholdet mellem gennemsnittene i anden og i første kategori (72%).

39. Endelig skal jeg endnu engang tillade mig at understrege, at differentieringen af afgiften ved 1 800 cm³ ikke udelukkende er til fordel for græske biler med et lavere cylindervolumen, men også til fordel for indførte biler, navnlig biler med et cylindervolumen på mere end 1 600 cm³, men mindre end 1 801 cm³, som der ikke på nuværende tidspunkt er nogen produktion af i Grækenland.

40. Efter min opfattelse kan den blotte omstændighed, at der findes to afgiftsgrænser, ikke anfægtes. I modsætning til, hvad der var tilfældet i Feldain-sagen, giver det niveau, som de to grænser er fastsat til, ikke grundlag for at antage, at de er valgt på en sådan måde, at de begunstiger indenlandsk fremstillede biler.

41. Tilbage står det spørgsmål, om man kan sige det samme med hensyn til den procentuelle afgift, som rammer de tre kategorier af biler. På det punkt gav den ordning, der var omtvistet i Feldain-sagen, ikke anledning til kritik. Men i den foreliggende sag må man fastslå følgende: Den afgift, der rammer biler på 1 200 cm³, er på 96%, og den, der rammer biler på 1 201 cm³, er på 124,9%; dette svarer til forholdet 1: 1,30. Den afgift, der rammer biler på 1 800 cm³, er på 187,2%, og den, der rammer biler 1 801 cm³, er på 273,7%. I sidstnævnte tilfælde er forholdet 1: 1,46. Denne forskel er en følge af den progression i afgiften, udtrykt i DR pr. cm³, som gælder for de tre kategorier af biler (første del af afgiften). Lad mig her minde om, at for biler med et

cylindervolumen på indtil 1 200 cm³ skal der betales 20 DR pr. cm³. For biler på indtil 1 800 cm³ er afgiften 26 DR pr. cm³, og for biler på 1 801 cm³ og derover er afgiften 38 DR pr. cm³. Forholdet mellem de nævnte beløb er det samme som det, der kunne fastslås med hensyn til afgiften som helhed, nemlig henholdsvis 1:1,46 (38/26) og 1:1,30 (26/20). Hvis man også for anden og tredje kategori anvendte et forhold på 1:1,30, skulle beløbet for tredje kategori være 33,8 DR og ikke 38 DR. I så fald ville »springet« ved 1 800 cm³-grænsen ikke længere være 86,5%-points, men kun 56,2%-points, og afgiften ville derefter stige med 13,52%-points for hver yderligere 100 cm³ og ikke 15,2%-points.

42. Efter min opfattelse vil en ordning med to grænser, hvor afgiften pludselig stiger, kun være lovlig, hvis den progression, der er ved den anden grænse, som kun omfatter indførte biler, ikke er højere end den, der både rammer indførte og indenlandsk fremstillede varer. Hvis man nemlig kunne acceptere et forhold på 1:1,46, hvorfor så ikke også et forhold på 1:2 eller 1:3 eller 1:5, som var omtvistet i Humblot-sagen?

43. En sådan ordning må være sammenhængende hele vejen igennem, det vil sige, den må indeholde en intern logisk opbygning, som overholdes på alle afgiftsniveauer.

44. Da forholdet i den foreliggende sag er det, at den sats, hvor den procentuelle stigning i den afgift, der opkræves ved 1 800 cm³-grænsen, ikke er identisk med den, der gælder ved 1 200 cm³-grænsen, skal jeg foreslå, at det statueres, at den særlige forbrugsafgift er uforenelig med Traktatens artikel 95, stk. 1.

B — Den særlige supplerende enhedsafgift

45. Jeg vil herefter se på, hvorledes forholdet er for den *særlige supplerende enhedsafgift*, som skal betales, når bilen første gang registreres.

46. For biler med et cylindervolumen på 1 200 cm³ eller derunder andrager afgiften 100 DR pr. cm³; den stiger med 10 000 DR for hver 100 cm³ og udgør således 120 000 DR ved 1 200 cm³-grænsen. For biler med et cylindervolumen på mellem 1 201 og 1 800 cm³ udgør afgiften 100 DR pr. cm³ for de første 1 200 cm³ og 200 DR pr. cm³ i intervallet 1 201-1 800 cm³; den andrager således 140 000 DR ved 1 300 cm³ og stiger med 20 000 DR for hver 100 cm³ til 240 000 DR ved 1 800 cm³-grænsen. Under den grænse og på den anden side af 1 200 cm³-grænsen stiger den særlige supplerende enhedsafgift således regelmæssigt, nemlig med henholdsvis 100 og 200 DR pr. cm³. Det fremgår endvidere af mine tidligere bemærkninger, at en sådan differentiering af afgiften, der foretages på grundlag af et objektivt kriterium, nemlig cylindervolumenet, ville være fuldt ud lovlig i relation til Traktatens artikel 95, stk. 1, selv om der i Grækenland ikke blev fremstillet biler, der rammes af den højeste afgift.

47. Men som det er tilfældet for den særlige forbrugsafgift, foretages der i Den Hellenske Republik endnu en differentiering af den særlige supplerende enhedsafgift ved 1 800 cm³-grænsen; for biler med et cylindervolumen på over 1 800 cm³ udgør afgif-

ten 150 DR pr. cm³ for de første 1 200 cm³ og 300 DR pr. cm³ ud over 1 200 cm³. Mens den udgør 240 000 DR ved 1 800 cm³, stiger den således til 360 300 DR ved 1 801 cm³ og derefter med 300 DR pr. cm³.

48. På den ene side er forholdet således det, at progressionen, ganske som det er tilfældet under og over 1 200 cm³-grænsen, er helt regelmæssig fra 1 800 cm³ og opefter. Den omstændighed, at den andrager 300 DR pr. cm³ og således er højere end den afgift, der opkræves, når cylindervolumenet ikke overstiger 1 800 cm³, er også en differentiering, der foretages på grundlag af et objektivt kriterium, og kan ikke i sig selv give anledning til kritik, navnlig ikke fordi stigningen i afgiften pr. cm³ efter 1 800 cm³, hvor der jo kun findes indførte biler, er helt identisk med stigningen ved 1 200 cm³-grænsen, hvor der også findes græske biler, og progressionen i afgiften pr. cm³ ved 1 800 cm³-grænsen endda er lavere (1:1,5) end progressionen ved 1 200 cm³-grænsen (1:2).

49. På den anden side må det imidlertid fastslås, at for biler med et cylindervolumen på over 1 800 cm³ er reglerne om beregning af afgiften ikke de samme som dem, der gælder fra 1 200 cm³-grænsen og opefter. Mens der for en bil med et cylindervolumen på over 1 200 cm³ (men på 1 800 cm³ eller derunder) kun skal betales den højeste afgift, nemlig 200 DR pr. cm³, for den del af cylindervolumenet, der ligger over den nævnte grænse, er forholdet for en bil med et cylindervolumen på over 1 800 cm³, at afgiften på 300 DR pr. cm³ ikke alene skal betales af den del af cylindervolumenet, der overstiger 1 800 cm³, men også for den del, der ligger mellem 1 200 og 1 800 cm³. Oven i købet er afgiften for den del af cylindervolumenet, der ikke overstiger 1 200 cm³, ikke 100 DR pr. cm³, således som det er tilfældet for biler med et cylindervolumen på mindre end 1 800 cm³ (uanset om deres samlede cylindervolumen er højere eller lavere end 1 200 cm³), men 150 DR pr. cm³.

50. Resultatet af denne forskel i beregningen af afgiften bliver, at mens afgiften for en bil på 1 800 cm³ og derunder stiger med 200 DR pr. cm³ fra 1 200 cm³-grænsen, stiger den for en bil på over 1 800 cm³ med 300 DR pr. cm³ efter at være steget brat fra 240 000 DR til 360 000 DR ved selve 1 800 cm³-grænsen. Situationen er med andre ord den, at der for en bil på 1 201 cm³ skal betales en afgift på 120 200 DR, hvilket kun er 200 DR mere end afgiften for en bil på 1 200 cm³, mens der for en bil på 1 801 cm³ skal betales en afgift på 360 300 DR, hvilket er 120 000 + 300 DR mere end afgiften for en bil på 1 800 cm³.

51. Også med hensyn til den særlige supplerende enhedsafgift er der således ved 1 800 cm³-grænsen tale om et »brud på progressiviteten« i den forstand, at de beregningsregler, der er gældende fra denne grænse, medfører en forhøjelse af afgiften, som er langt større end den, der ville følge af en anvendelse ved den nævnte grænse, over hvilken der kun er indførte biler, af de beregningsregler, der gælder ved 1 200 cm³-grænsen, over hvilken der også er græske biler. Hvis man nemlig anvendte den samme beregningsmetode, det vil sige 100 DR for de første 1 200 cm³, 200 DR pr. cm³ i intervallet 1 201-1 800 cm³, og 300 DR derudover, ville der for en bil på 1. 01 cm³ kun skulle betales en afgift på 240 300 DR og ikke 360 300 DR. Dette pludselige »spring« i afgiftsniveauet, som ikke findes ved 1 200 cm³-grænsen, er således et brud

eller en manglende kontinuitet i forhold til den normale afgiftsordning. Da den højeste afgift udelukkende rammer biler, der indføres fra andre medlemsstater, kan det efter min opfattelse ikke antages, at afgiftsordningen »ikke har nogen diskriminatorisk eller beskyttende virkning« i henhold til dommene i Humblot- og Feldain-sagerne, og den kan derfor ikke anses for lovlig i relation til Traktatens artikel 95.

C — Afgiften på brugte biler

52. I stævningen har Kommissionen nedlagt påstand om, at det statueres, at den græske afgiftsordning er diskriminatorisk både for så vidt angår nye biler og *brugte biler.* Betyder dette, at Kommissionen med hensyn til afgiften på brugte biler fremfører de samme klagepunkter og argumenter som dem, jeg har behandlet ovenfor med hensyn til nye biler?

53. Man kan i hvert fald sige, at på det punkt er Kommissionens bemærkninger langt fra klare.

54. I afsnit 22 i stævningen har Kommissionen ganske lakonisk anført, at

»ovennævnte bemærkninger gælder mutatis mutandis også for brugte biler«.

Man kunne have ønsket at vide, om det er nye, indenlandsk fremstillede biler eller disse biler som brugte, eller begge kategorier af biler, der efter Kommissionens opfattelse begunstiges i forhold til indførte, brugte biler. Her må det imidlertid fastslås, at da begge afgiftsordningerne indeholder samme inkonsekvens, nemlig en uforholdsmæssig stigning i afgiften fra 1 800 cm^3 og opefter, rammer denne inkonsekvens alle indførte biler.

55. Endvidere må det fastslås, at Kommissionen under den administrative procedure også påtalte de regler, der finder anvendelse ved fastlæggelsen af den *afgiftspligtige værdi,* der lægges til grund ved beregningen af den *særlige forbrugsafgift,* som rammer brugte biler, når de indføres. Afgiften beregnes på den måde, at prisen på de tilsvarende nye biler nedsættes med 5% pr. år af bilens alder, idet der dog ikke ydes nedsættelse for mere end fire år; den samlede nedsættelse kan således ikke overstige 20%. Kommissionen anførte, at det følger af de nævnte regler, at den afgiftspligtige værdi for indførte, brugte biler

»altid er højere end nettoværdien af den tilsvarende indenlandsk fremstillede bil, for hvilken der er betalt forbrugsafgift, da den var ny« [afsnit 2.3 i den begrundede udtalelse].

Dette medfører en højere afgift for indførte varer.

56. Kommissionen har ikke udtrykkeligt gentaget dette klagepunkt, hverken i stævningen eller i replikken. Den har blot, nemlig i afsnit 22 i stævningen, fremsat den bemærkning, jeg netop har omtalt. Under den mundtlige forhandling henviste Kommissionens befuldmægtigede til den sætning og bekræftede dermed, at Kommissionen fastholdt klagepunktet.

57. Men »ovenstående bemærkninger« vedrører på ingen måde spørgsmålet om fastlæggelsen af den afgiftspligtige værdi for bilerne, men udelukkende de nærmere regler om beregning af de to afgifter. Derfor har Den Hellenske Republik, som under den administrative procedure bestred, at klagepunktet vedrørende den afgiftspligtige værdi var holdbart, med rette kunnet antage, at Kommissionen havde frafaldet det; dette kan i øvrigt forklare, at den græske regering hverken i svarskriftet eller i duplikken har taget stilling til spørgsmålet. Dette klagepunkt kan derfor ikke tages under påkendelse, da det kun har været fremført under den administrative procedure.

Konklusion

58. Jeg skal herefter foreslå, at det statueres, at Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser efter EØF-Traktatens artikel 95, stk. 1, idet den gennem opkrævning af en særlig forbrugsafgift og en særlig supplerende enhedsafgift anvender en afgiftsordning, som indebærer forskelsbehandling for biler med et cylindervolumen på over 1 800 cm³, som indføres fra de øvrige medlemsstater.

59. Selv om Kommissionen med urette under den mundtlige forhandling fastholdt, at sagen også vedrørte beregningsmetoden for den afgiftspligtige værdi af indførte, brugte automobiler, finder jeg ikke, at dette bør have betydning ved afgørelsen vedrørende sagens omkostninger. Jeg skal derfor foreslå, at disse pålægges Den Hellenske Republik.