den varme urt uden hensyn til det svind, der opstår på de senere fremstillings- og aftapningstrin, og hvorefter det importerede øl — da det er teknisk umuligt efterfølgende at bestemme det faktiske svind af varm urt — beskattes på grundlag af færdigvaren, der korrigeres med en forud fastsat sats for at tage hensyn til den mængde varm urt, der antages at være anvendt ved fremstillingen, mens der for eksporteret øl anvendes en forud fastsat godtgørelse af punktafgiften, kan kun anses for foreneligt med Traktatens artikel 95, stk. 1, og artikel 96, hvis det godtgøres, at det er opbygget således, at det under alle omstændigheder er udelukket, dels at der skal svares højere afgift af importeret end af indenlandsk fremstillet øl, dels at godtgørelsen ved eksport overstiger den afgift, der belaster varen før eksporten.

En medlemsstat tilsidesætter derfor sine forpligtelser i henhold til Traktatens artikel 95 og 96, såfremt den i forbindelse med et sådant afgiftssystem for øl ved opkrævningen af punktafgiften ved import og ved godtgørelsen ved eksport anvender en sats for svindet under fremstillingen fra varm urt til færdigvare, der overstiger svindsatsen i visse indenlandske bryggerier.

RETSMØDERAPPORT
i sag C-152/89 *

I — Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger

I henhold til de efter den Belgisk-Luxembourgske Økonomiske Union gældende fælles regler svares der ikke i Luxembourg og Belgien punktafgift af øl på grundlag af færdigvaren, men på grundlag af den varme urt uden hensyn til det svind, som opstår i den efterfølgende fremstillings- og aftapningsproces.

For at bestemme afgiftsbelastningen for færdigvaren i henhold til en sådan ordning, både ved eksport og import, er det nødvendigt at gå ud fra beskatningsgrundlaget, dvs. den varme urt, som øllet fremstilles af, og dernæst tage hensyn til det svind, der opstår under fremstillingen af urt til øl.

Ved eksport sker omregningen af det eksporterede produkt til varm urt med henblik på fastsættelsen af den erlagte afgift ved at anvende en koefficient på 10/9, hvilket svarer til et svind på 10% af den varme urt. Dette system indebærer, at godtgørelsen af punktafgiften ved eksport forhøjes med 11,11%.

Ved import beregnes punktafgiften på grundlag af de faktisk importerede mæng-

* Processprog: fransk.

der, udtrykt i hektoliter-grad. For at tage hensyn til svind forhøjes den ved omregning beregnede mængde urt med 5%, hvilket svarer til en svindsats på 4,7619% af den varme urt.

Da Kommissionen fandt, at det af Luxembourg fastsatte procentuelle svind oversteg det faktiske indenlandske svind og dermed de i Traktatens artikel 95 og 96 fastsatte grænser, opfordrede den ved skrivelse af 12. december 1983 de nationale myndigheder til inden for en frist af én måned at fremsætte deres bemærkninger i overensstemmelse med den i Traktatens artikel 169, stk. 1, fastsatte procedure.

I sin åbningsskrivelse anførte Kommissionen, at ifølge de oplysninger, som den var i besiddelse af, kunne det svind, der opstår i et moderne bryggeri, gå helt ned til 2%, og at der ikke var nogen grund til at antage, at svindet i de luxembourgske bryggerier lå på et højere niveau. Ifølge Kommissionen indebærer det luxembourgske afgiftssystem for øl, at godtgørelsen ved eksport er højere end det afgiftsbeløb, som faktisk belaster færdigvaren, mens den afgift, der opkræves ved import, er højere end den, som belaster den tilsvarende indenlandske færdigvare.

I besvarelse af åbningsskrivelsen redegjorde Luxembourg for sit afgiftssystem for øl og bestred, at de ved landets grænser anvendte satser udgjorde en tilsidesættelse af Traktatens artikel 95 og 96.

Kommissionen bestilte derefter en rapport hos to uafhængige sagkyndige, professorerne Dalgliesh og Narziss, og på grundlag af deres rapporter fremsatte den den 2. februar 1987 en begrundet udtalelse, idet den for Luxembourg anerkendte svindsatser, der ligger nær den nedre grænse inden for intervallet 3,8-5,1% for eksporteret øl og inden for intervallet 2,7-4% for øl, der leveres på hjemmemarkedet.

Ved skrivelse af 16. oktober 1987 svarede den luxembourgske regering, at landets ølindustri var dårligt udstyret, og at det ikke havde været muligt at bringe svindet under ølfremstillingen ned under 10%, mens de udenlandske bryggerier havde bedre udstyr og derfor kun havde et svind på 4,7619%.

Da Kommissionen fandt denne forklaring utilfredsstillende, anlagde den nærværende sag i medfør af Traktatens artikel 169, stk. 2.

Stævningen blev indleveret til Domstolens Justitskontor den 27. april 1989.

På grundlag af retsmøderapporten og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisoptagelse.

II — Parternes påstande

Kommissionen har nedlagt følgende påstande:

— det fastslås, at Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til Traktaten, navnlig artikel 96 og 95, idet det ved eksport godtgør og ved import udligner punktafgiften af øl

på grundlag af en beregning, hvorved det svind, der opstår under fremstillingen fra urten til færdigvaren, sættes til en sats, der overstiger det gennemsnitlige svind i den luxembourgske ølindustri og under alle omstændigheder overstiger svindet i visse luxembourgske bryggerier.

— Storhertugdømmet Luxembourg tilpligtes at betale sagens omkostninger.

Storhertugdømmet Luxembourg har nedlagt følgende påstande:

— Afvisning, subsidiært frifindelse.

— Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger.

III — Parternes anbringender og argumenter

A — *Formaliteten*

Kommissionen har anført, at den allerede fra begyndelsen har foretrukket, at harmoniseringen af beregningsgrundlaget for punktafgiften af øl gennemføres ved lov, og at den derfor ikke har anfægtet selve princippet om beskatning af urten for Domstolen, men derimod de særlige regler, der gælder ved eksport og import.

For så vidt angår formaliteten, har Kommissionen præciseret, at den begrundede udtalelse vedrørte de nedre værdier for svindet og således de mest effektive bryggerier, hvilket begrunder henvisningen i stævningen til svindsatsen i »visse luxembourgske bryggerier«. Ifølge Kommissionen var den luxembourgske regering fuldt ud klar over baggrunden for tvisten, hvilket fremgår af dens negative svar på den begrundede udtalelse, og det kan således ikke hævdes, at der er uoverensstemmelser mellem udtalelsen og stævningen.

Den luxembourgske regering har for det første anført, at Kommissionen hverken anfægter afgiftssystemet for halvfabrikatet eller princippet om forhøjelsen af urtækvivalenten ved grænsen, men alene størrelsen af de anvendte forhøjelser, der beror på de fastsatte svindsatser, som den finder for høje.

Den luxembourgske regering har herefter påstået sagen afvist, idet Kommissionen i stævningen subsidiært gør gældende, at de anvendte satser overstiger svindet i »visse luxembourgske bryggerier« mens den i den begrundede udtalelse alene anfører, at Luxembourg ved godtgørelsen af afgiften ved eksport anvender en sats, der overstiger »det gennemsnitlige svind i den luxembourgske ølindustri«, og at der ved udligning af afgiften ved import anvendes en sats, der overstiger den øvre grænse for det gennemsnitlige svind i Luxembourg og i de lande, der eksporterer til Luxembourg.

Den luxembourgske regering har endelig gjort gældende, at konklusionen og grundene i den begrundede udtalelse, som den påstås ikke at have efterkommet, ikke stemte overens, idet Luxembourg i konklusionen blev pålagt ikke at overskride det gennemsnitlige svind i Luxembourg og i de lande, der eksporterer til Luxembourg, mens den afgørende grund blot indeholdt et forbud mod, at Luxembourg overskrider den svindsats, der opstår ved fremstillingen inden for Luxembourg. Denne modstrid samt

den uklare affattelse af selve konklusionen gjorde det umuligt for Luxembourg at efterkomme den begrundede udtalelse, hvorfor den af Kommissionen anlagte traktatbrudssag mod Luxembourg ikke kan admitteres.

B — *Realiteten*

Med hensyn til realiteten har *Kommissionen* anført, at Luxembourg ved import og eksport anvender et andet system end det, der gælder for den indenlandske produktion, og at dette system er i strid med Traktatens artikel 95 og 96.

Med hensyn til importen har Kommissionen anført, at luxembourgske bryggerier, der drives rationelt, nyder godt af en differentieret punktafgift, mens det importerede produkt altid belastes, som om det for Luxembourg beregnede gennemsnitlige svind rent faktisk gjaldt for hvert enkelt bryggeri i Luxembourg.

Efter Kommissionens opfattelse må Luxembourg godtgøre, at den ved import beregnede sats på 5% udligning for svind aldrig nås i landets mest effektive bryggerier, og at svindet i oprindelsesmedlemsstaten under ingen omstændigheder kan overstige denne sats. Kommissionen har i denne forbindelse henvist til Domstolens dom af 22. juni 1976 (sag 127/75, Bobie Getränke, Sml. s. 1079), hvorefter der foreligger overtrædelse af artikel 95, stk. 1, såfremt det indenlandsk fremstillede produkt, »selv om det kun måtte ske i visse tilfælde«, er belastet med en lavere afgift end det importerede produkt.

For så vidt angår eksporten, har Kommissionen anført, at luxembourgske bryggerier, der drives rationelt, og som reducerer svindet til en sats, der ligger under det beregnede faste gennemsnit, får godtgjort afgift for urt, som ikke er nødvendig til fremstilling af det eksporterede øl, hvilket er i strid med Traktatens artikel 96.

Kommissionen har i denne forbindelse anført, at Luxembourg ikke har godtgjort, at et gennemsnitligt svind på 10% er begrundet, og at Domstolen i dom af 1. december 1965 (sag 45/64, Kommissionen mod Italien, Sml. 1965-1968, s. 129) har fastslået, at en ordning med forudfastsat godtgørelse for interne afgifter forudsætter, at den medlemsstat, der benytter sig heraf, kan føre bevis for, at ordningen ligger inden for de i Traktatens artikel 96 fastsatte bindende grænser. Kommissionen bestrider ikke, at det er den, der skal løfte bevisbyrden i traktatbrudssager. Men den mener, at den har ret til at anmode Luxembourg om at godtgøre, at der foreligger faktorer, der forøger svindet i de cirka seks produktionssteder i Luxembourg, hvilket ikke skulle være umuligt for landets industri og myndigheder.

Ifølge Kommissionen fremgår det af den sagkyndige udtalelse, den har indhentet, at den højst tilladte svindsats ligger omkring 4,95%, og at det derfor — da overkompensering under ingen omstændigheder er tilladt — påhviler Luxembourg at føre bevis for, at dette tal ikke nås af de mest effektive luxembourgske bryggerianlæg.

Kommissionen har endelig anført, at Traktatens artikel 97, hvorefter medlemsstaterne kan fastsætte gennemsnitssatser i forbindelse med en kumulativ flerledsafgift, er en undtagelsesbestemmelse, som ikke omfatter beskatning af øl.

Den luxembourgske regering har med hensyn til importen anført, at det i en traktatbrudssag påhviler Kommissionen at løfte bevisbyrden, og at den ikke har godtgjort, at udligningen af punktafgiften af øl fører til en overbeskatning af importeret øl. Et svind på 4,7619% af den varme urt er ifølge regeringen lavere end den sats, som en af Kommissionens sagkyndige har anerkendt, for så vidt angår øl ikke blot til eksport, men også øl til hjemmemarkedet, mens de intervaller for svind, der er nævnt i den begrundede udtalelse, vedrører kold urt og derfor ikke kan anvendes som reference.

Yderligere begrænses forhøjelsen af den for importeret øl anvendte urtækvivalent ifølge regeringen alene af det faktiske svind under fremstillingen i udlandet, idet der ville opstå forskelsbehandling, såfremt man over for importeret øl anvendte en svindsats, som ikke gælder for denne produktion, men for den indenlandske produktion. Den luxembourgske regering har i denne forbindelse bebrejdet Kommissionen, at den kræver bevis for det mindre svind i de indenlandske bryggerier.

For så vidt angår eksporten har den luxembourgske regering anført, at Kommissionen ikke har bevist, at en svindsats på 10% for varm urt er for høj. Ifølge regeringen har Kommissionen sammenlignet denne svindsats med de satser, der beregnes på grundlag af den kolde urt og ikke på grundlag af den varme urt, for øl leveret til hjemmemarkedet og ikke for øl bestemt til eksport. Kommissionen, som i 1982 mente at kunne gå ud fra en svindsats på 2%, har i øvrigt efterhånden måttet gøre sig klart, at de reelle forhold i ølindustrien er langt mere komplicerede og betydelig længere fra idealet, idet Kommissionens egen sagkyndige har anført, at der for øl, der er fremstillet ved undergæring, og som eksporteres i flasker, som det luxembourgske øl til eksport, normalt opstår et betydeligt større svind.

Den luxembourgske regering har i denne forbindelse understreget, at de af Kommissionens sagkyndige opstillede tabeller kun angiver gennemsnit, der er beregnet på grundlag af oplysninger fra tyske bryggerier, subsidiært østrigske og senere britiske. Ifølge regeringen har Kommissionens egen sagkyndige yderligere fastslået, at et svind på 10,25% af den varme urt er normalt for bryggerier som de luxembourgske og for øl som det, der eksporteres af de luxembourgske bryggerier, og Kommissionen kan derfor ikke finde støtte for en formodning om et svind, der er lavere end 10%.

G. C. Rodríguez Iglesias
Refererende dommer