FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT GIUSEPPE TESAURO
fremsat den 21. juni 1990 *

Høje Domstol.

1. Fredsdommeren i kanton Brasschaat har forelagt Domstolen et spørgsmål angående gyldigheden af to kommissionsforordninger, forordning (EØF) nr. 2324/88 og forordning (EØF) nr. 3779/88 [1], som er udstedt til opfyldelse af Domstolens dom af 29. juni 1988, Van Landschoot (300/86, Sml. s. 3443).

2. Det er samme tvist, der tidligere har givet anledning til sag 300/86, der ligger til grund for dette nye præjudicielle spørgsmål. Jeg skal kort redegøre for de faktiske omstændigheder. Den 16. september 1986 solgte Van Landschoot, der driver en blandet landbrugsbedrift (kornproduktion og husdyropdræt) en nærmere angiven mængde korn (4 925 kg) til forarbejdningsvirksomheden NV Mera. Herfor blev der opkrævet medansvarsafgift (svarende til 1 242 BFR). Syv dage senere købte Van Landschoot hos Mera et parti foder, der indeholdt en næsten identisk mængde (4 575 kg) korn af samme kvalitet, som det, han tidligere havde solgt.

Van Landschoot anlagde derefter sag mod Mera med påstand om tilbagebetaling af dette afgiftsbeløb, da han fandt, at den afgift, der var blevet pålagt i forbindelse med salget af kornet, var ulovlig. Retten forelagde herefter Domstolen et spørgsmål om gyldigheden af gennemførelsesbestemmelserne for medansvarsafgiften, som de var udformet ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 2040/86 [2].

3. Domstolen fastslog i sin dom, at forordningens artikel 1, stk. 2, andet afsnit, var ugyldig »i det omfang, der ifølge bestemmelsen ikke skal svares medansvarsafgift for den første forarbejdning af korn, der foretages på producentens bedrift på dennes forarbejdningsanlæg, forudsat at det forarbejdede produkt anvendes på samme bedrift, mens afgiftsfritagelsen ikke omfatter den første forarbejdning af korn, der foretages uden for producentens bedrift eller på anlæg, der ikke udgør en del af dennes driftsudstyr, selv om det forarbejdede produkt anvendes på bedriften«.

4. På baggrund af denne dom traf Kommissionen to foranstaltninger. For det første blev anvendelsesområdet for afgiften ændret ved forordning nr. 2324/88, således at der i henhold til forordningen pålægges afgift for de mænger korn, der »markedsføres«, og »markedsføring« defineres som »producenternes salg (herunder byttehandel)« (jf. artikel 1 i forordning nr. 2324/88); derimod er »de producenter, der lader den første forarbejdning foretage af tredjemand med hen-

* Originalsprog: italiensk.

1 — EFT L 202 af 26.7.1988, s. 39, og EFT L 332 af 2.12.1988, s. 17.

2 — EFT L 173 af 30.6.1986, s. 65.

blik på en senere anvendelse af det forarbejdede produkt på deres bedrift« (anden betragtning til forordning nr. 2324/88) fritaget for afgift.

For det andet foretog Kommissionen ved forordning nr. 3779/88 en afhjælpning af følgerne af den forskelsbehandling, der var blevet fastslået ved dommen i sag 300/86, idet det blev bestemt, at producenterne kunne opnå tilbagebetaling af de ukorrekt opkrævede afgifter gennem en til dette formål fastsat procedure.

Med dette formål blev der i artikel 1, stk. 1, i forordning nr. 3779/88 optaget følende bestemmelser:

»De af medlemsstaterne udpegede kompetente organer tilbagebetaler inden den 30. juni 1989 på producenternes anmodning disse de medansvarsafgiftsbeløb, der er opkrævet:

— for forarbejdning for producentens regning som omhandlet i artikel 1, stk. 2, andet punktum, i forordning (EØF) nr. 2040/86, hvor det fremstillede produkt er blevet anvendt til foderbrug på producentens bedrift

— for forarbejdning af korn, som en producent har leveret til eller stillet til rådighed for en virksomhed (lønforarbejdning) med henblik på senere anvendelse på producentens bedrift, og som i overensstemmelse med artikel 1, stk. 2, i forordning (EØF) nr. 1432/88 er foretaget frem til den 26. juli 1988«[3].

Sammenfattende er forholdet følgende:

En kornproducent kan anmode om tilbagebetaling i henhold til forordning nr. 3779/88, og producenten er generelt fritaget for afgift, jf. forordning nr. 2324/88, når kornet er blevet forarbejdet for hans regning af en tredjemand, og det efterfølgende er blevet anvendt til foderbrug på hans bedrift.

Derimod skal der ikke ske tilbagebetaling, og afgiften skal i almindelighed erlægges, når producenten har *solgt* og følgelig »markedsført« kornet, selv om han senere har købt foder på basis af korn af samme kvalitet, som det han forinden har solgt.

5. Det nye spørgsmål, der er stillet af fredsdommeren i Kanton Brasschaat, vedrører lovligheden af denne forskellige behandling.

Inden jeg går over til en nærmere undersøgelse af det spørgsmål, den nationale ret har forelagt, er det hensigtsmæssigt at præcisere rækkevidden heraf.

For det første bemærkes, at kravet om tilbagebetaling af den afgift, der er genstand for tvisten i hovedsagen, er blevet fremsat under en sag i henhold til national ret og ikke i henhold til den »fællesskabs«-procedure, der er fastsat herfor i forordning nr. 3779/88.

Herom skal jeg kun fremsætte følgende to betragtninger.

For det første bestemmes det i forordning nr. 3779/88, at producenterne kan henvende sig direkte til de kompetente nationale organer for at opnå tilbagebetaling af de afgifter, som de med urette har erlagt;

3 — EFT L 131 af 27.5.1988, s. 37.

denne adgang er ligeledes, om ikke først og fremmest fastsat i producenternes egen interesse, herunder navnlig af hensyn til de producenter, der ikke havde indbragt afgiftsbetalingen for de nationale domstole, og som efter afsigelsen af dommen i sag 300/86 ikke længere havde mulighed for at anvende interne retsmidler. Herefter, og idet der ikke findes udtrykkelige bestemmelser i selve forordningen, må det antages, at den »fællesskabs«-procedure, der er indført ved forordningen, *ikke udelukker*, at de pågældende i samme anledning (opnåelse af tilbagebetaling) kan benytte nationale retsmidler.

For det andet bemærkes, at selv om proceduren for den nationale ret er forskellig fra den, der er indført ved forordningen, må retten under alle omstændigheder — for at træffe afgørelse i sagen — anvende de materielle bestemmelser i forordning nr. 3779/88, hvori de situationer, der giver ret til tilbagebetaling, (uanset måden det sker på) er defineret. Der hersker følgelig ingen tvivl om, at spørgsmålet om disse bestemmelsers gyldighed er væsentligt for afgørelsen af hovedsagen.

I denne forbindelse bemærkes imidlertid, at den nationale ret i sin præjudicielle anmodning har henvist til artikel 1, stk. 1, *andet* led, i forordning nr. 3779/88, dvs. en regel, der vedrører tilbagebetaling af de afgifter, der er blevet erlagt i henhold til den opkrævningsordning, der blev indført ved Kommissionens forordning nr. 1432/88.

Det står imidlertid klart, at det præjudicielle spørgsmål snarere angår denne bestemmelses *første* led, eftersom den omtvistede afgift er blevet erlagt i overensstemmelse med den tidligere opkrævningsordning, som fastsat ved forordning nr. 2040/86.

Selv om der i artikel 1, stk. 1, i forordning nr. 3779/88 sondres mellem transaktioner, der har fundet sted i henhold til to forskellige gennemførelsesordninger, er det dog min opfattelse, at den alene omhandler én situation — der er fælles for de to ordninger, og hvori der består en ret til tilbagebetaling — nemlig den situation, hvor forarbejdningen er foretaget af en tredjemand »for [korn]producentens regning«. Domstolen anmodes således i det væsentlige om at træffe afgørelse om gyldigheden af artikel 1, stk. 1, i sin helhed, og ikke kun om en del af denne regel (uanset hvilket led, der er relevant).

Det bemærkes endvidere, at det rejste gyldighedsspørgsmål nødvendigvis samtidig vedrører forordning nr. 2324/88, der ændrede anvendelsesområdet for afgiften, ligeledes i konsekvens af dommen i sag 300/86. Dette fremgår af selve forelæggelsesdommen, og er i øvrigt også klart, for så vidt som afgrænsningen af retten til tilbagebetaling nødvendigvis skal foretages i forhold til anvendelsesområdet for afgiften og omvendt.

Det spørgsmål, som Domstolen anmodes om at tage stilling til, er kort sagt i det væsentlige følgende: tilsidesættes ligebehandlingsprincippet, såfremt de producenter, der, i henhold til den gældende fællesskabslovgivning, for egen regning har ladet korn forarbejde af en forarbejdningsvirksomhed og efterfølgende har anvendt de forarbejdede produkter som foder på deres egen be-

drift, fritages for afgiften, mens de samme producenter pålægges afgift, såfremt de *sælger* korn til en forarbejdningsvirksomhed, og senere *køber* foder på basis af korn af samme kvalitet, som det, de forinden solgte, for at anvende dette på deres bedrift.

6. Begge parter i hovedsagen, den forelæggende ret samt den italienske regering finder, at det er korrekt at fritage for afgiftsbetaling, ikke kun såfremt forarbejdningen sker for en andens regning, men ligeledes såfremt kornet sælges og senere tilbagekøbes af producenten i form af foder. De er af den opfattelse, at en begrænsning af afgiftsfritagelsen til den første af disse situationer derimod udgør en forskelsbehandling, der er uforenelig med fællesskabsretten, og som navnlig er i strid med den meget klare domskonklusion i sag 300/86.

Efter deres opfattelse følger det af dommen, at det afgørende kriterium for afgrænsningen af den pågældende afgiftsfritagelse er, at det (forarbejdede) korn anvendes på producentens bedrift. Derimod er karakteren af det retlige og økonomiske forhold, der opstår mellem de erhvervsdrivende, dvs. den producent, der samtidig driver husdyrbrug, på den ene side og forarbejdningsvirksomheden på den anden, fuldstændig uden betydning. Hvad enten forarbejdningsvirksomheden har forarbejdet kornet »for producentens regning«, eller den har købt det af producenten for senere at sælge ham de forarbejdede produkter, forbruges kornet dog under alle omstændigheder af den erhvervsdrivende, der har produceret det, og det vil følgelig være berettiget ikke at pålægge det medansvarsafgift.

7. Denne opfattelse er således navnlig baseret på, at fællesskabslovgiveren ikke har taget fornødent hensyn til indholdet og rækkevidden af dommen i sag 300/86. Det må følgelig først og fremmest undersøges, hvilket kriterium der i dommen opstilles for afgiftsfritagelsen, for derefter at afklare, om kriteriet er anvendt korrekt.

Hertil bemærkes, at Domstolen udtalte, at »formålet med fællesskabsreglerne om medansvarsafgift er at begrænse det strukturbestemte overskud på kornmarkedet«, samt at »dette formål berettiger, at der kun opkræves afgift af de forarbejdede kornprodukter, der bringes på markedet, da det kun er i dette tilfælde, at overskuddet på markedet forøges, idet de mængder korn, der forbruges i lukket kredsløb, ikke bidrager til sådanne overskud« (præmis 11).

Såvel denne præmis som de umiddelbart efterfølgende viser klart, at det afgørende kriterium for afgrænsningen af afgiftsfritagelsen er, om kornet er blevet *markedsført* eller ej.

Begrundelsen for et sådant kriterium er ligeledes indlysende. Domstolen har antaget, at kun den produktion, der indgår i et kommercielt kredsløb, af netop denne grund, kan påvirke den samlede balance på markedet; heraf følger, at det er berettiget kun at anvende det særlige reguleringselement, som medansvarsafgiften er, på denne produktion. Eller sagt med andre ord, for at opnå afgiftsfritagelse er det nødvendigt, at hverken kornet eller de forarbejdede produkter har været genstand for handelsomsætning.

8. Når dette er tilfældet, kan det efter min opfattelse ikke bestrides, at den omtvistede forordning er et loyalt udtryk for det kriterium, der fremgår af dommen. I det tilfælde, hvor korn forarbejdes af en virksomhed for producentens regning, er der i realiteten ingen tvivl om, at hverken kornet eller det foder, der produceres på grundlag heraf, bringes på markedet. Producenten bevarer nemlig ejendomsretten til kornet under hele forarbejdningen, og indtil det forbruges, mens virksomheden, der forarbejder det, alene bidrager med en tjenesteydelse med hensyn til forarbejdningen til foder.

Den situation, der foreligger i hovedsagen (salg af korn, efterfulgt af køb af foder) indebærer derimod, at der to gange bringes et produkt i omsætning, første gang når producenten beslutter at sælge kornet til en forarbejdningsvirksomhed, idet han overfører ejendomsretten til kornet og den økonomiske risiko, der er forbundet hermed, til denne; anden gang når producenten senere beslutter at købe foder på basis af korn, frem for andre konkurrerende produkter. Der er tale om to handelstransaktioner, der er indbyrdes uafhængige; de finder sted på to forskellige markeder og afhænger i sidste ende af de forhold, der gør sig gældende på disse markeder, samt af de pågældende erhvervsdrivendes vurdering. Sådanne transaktioner har ifølge deres karakter indvirkning på hele ligevægten på de pågældende markeder, og først og fremmest på kornmarkedet.

Det må følgelig lægges til grund, at de omtvistede bestemmelser, for så vidt de begrænser afgiftsfritagelsen til alene at omfatte de mængder korn, der forarbejdes »for producentens regning« — dvs. til dem, der i realiteten kan antages at »forbruges i lukket kredsløb«, og som ikke indgår i den normale handelsomsætning — er i fuld overensstemmelse med det kriterium, der er fastsat ved dommen i sag 300/86.

9. På den anden side kan jeg ikke se, på hvilket grundlag en udvidelse af afgiftsfritagelsen til tillige at omfatte den situation, som hovedsagen angår, kunne være berettiget, i betragtning af den objektive forskel, der gør sig gældende med hensyn til indvirkningen på markedet i forhold til den situation, hvor forarbejdningen sker »for producentens regning«.

Som jeg allerede har anført, indvirker salg af korn på det samlede udbud og afspejler sig i prisniveauet. Det har således en *direkte* indvirkning på markedsbalancen. Det er korrekt, at det senere køb af foder, der indeholder korn af samme kvalitet som det tidligere solgte, i hvert fald under visse omstændigheder kan virke i modsat retning, i det omfang hvor dette kan bidrage til at støtte efterspørgslen og priserne på kornmarkedet. Men det er ligeledes korrekt, at det ikke kan anses for sikkert, at køb af foder altid kan »neutralisere« alle de økonomiske følger af, at kornet er blevet markedsført. Køb af foder er i realiteten en transaktion, der finder sted i en senere markedsfase, og som kun *indirekte* indvirker på kornmarkedet, der ligger forud herfor, og da kun via de industrielle forarbejdningsvirksomheders adfærd og beslutninger.

Selv om *salget* af korn direkte bidrager til at skabe overskud, er det ikke sikkert, at producentens *køb* af foder på basis af korn nødvendigvis udligner, og altså neutraliserer, en sådan virkning.

Det er følgelig min opfattelse, at den omstændighed, at afgiftsfritagelsen kun gælder for det tilfælde, hvor forarbejdning sker for en andens regning (hvor kornet overhovedet ikke kommer på markedet), og ikke for det forhold, der foreligger i hovedsagen, hvor kornet indgår i den sædvanlige handelsomsætning, er objektivt begrundet, også selv om kornet købes og senere anvendes af producenten i form af foder.

Tværtimod ville det — hvis de to tilfælde blev behandlet ens, på trods af den objektive forskel, der er karakteristisk for dem — indebære en tilsidesættelse af den tankegang, afgiftsordningen bygger på, dvs. som det klart fremgår af dommen i sag 300/86, at afgiften alene finder anvendelse på korn, der er bragt på markedet, med henblik på at nedbringe produktionen.

10. Det er i øvrigt klart, at en anden løsning bl. a. ville føre til en radikal ændring af gennemførelsesbestemmelserne for medansvarsafgiften. Hvis man ville udbygge den argumentation, parterne har anført under hovedsagen, og fuldføre denne, måtte det medgives, at afgiften ikke skulle erlægges, og følgelig tilbagebetales, uanset varigheden af det tidsrum, der ligger mellem salget af kornet og købet af foderet, og i yderste konsekvens endog selv om producenten køber foder af en anden forarbejdningsvirksomhed, end han solgte sit korn til; i alle tilfælde havde han nemlig anvendt korn af samme kvalitet, som det han tidligere havde bragt på markedet, på sin bedrift, og havde følgelig bidraget til, selv efter en længere periode, at tilbyde en afsætningsmulighed for det korn, han havde produceret og markedsført. Sådanne følger forekommer imidlertid klart at være i strid med formålet med afgiftsordningen, der — i det mindste i sin nuværende form — i det væsentlige tilsigter at nedbringe den produktion, der markedsføres[4], gennem en mindre fortjeneste på salg af korn.

11. På baggrund af disse betragtninger, skal jeg foreslå Domstolen følgende besvarelse af det spørgsmål, der er forelagt af den nationale ret: gennemgangen af det præjudicielle spørgsmål har intet frembragt, der kan rejse tvivl om gyldigheden af Kommissionens forordninger nr. 2324/88 og 3779/88.

4 — Jf. konklusionen i dom af 26. juni 1990, Zardi (C-8/89, Sml. s. I-2515).