På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN,

idet den tager stilling til de spørgsmål, som Finanzgericht Düsseldorf har forelagt ved kendelse af 8. marts 1974, for ret:

En afgift, hvorved industrivarer, der eksporteres til andre medlemsstater, undtagelsesfrit pålægges en finansiel byrde på den måde, at den interne afgiftsfritagelse delvist ophæves, og som er stærkt integreret i det nationale omsætningsafgiftssystem, er en intern afgift i den i traktatens artikler 95 ff forudsatte betydning og altså ikke en afgift med tilsvarende virkning som told i den betydning, der er forudsat i traktatens artikler 12.

Lecourt Ó Dálaigh Mackenzie Stuart Donner Monaco
Mertens de Wilmars Pescatore Kutscher Sørensen

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 22. oktober 1974.

A. Van Houtte
Justitssekretær

R. Lecourt
Præsident

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT G. REISCHL FREMSAT DEN 2. OKTOBER 1974[1]

Høje Ret.

I efteråret 1968 var det er stort overskud på forbundsrepublikken Tysklands betalingsbalance. Dette forhold kunne — således som vi fik det forklaret under sagen — føres tilbage til forskelle mellem prisudviklingen i forbundsrepublikken Tyskland på den ene side og dennes vigtigste aftagerlande på den anden side,

1 — Oversat fra tysk.

hvilket medførte et stort overskud på handelsbalancen; omfangsrige kapitalbevægelser i spekulationsøjemed i forventning om en revaluering af D-marken og en devaluering af den franske franc spillede imidlertid også en rolle.

I denne situation var det nærliggende at anvende Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (lov om fremme af økonomisk stabilitet og vækst), i hvis § 4 det hedder: »Ved udefra kommende forstyrrelser i den økonomiske ligevægt, der ikke kan afbødes ved interne økonomiske indgreb eller kun kan afværges under tilsidesættelse af de i § 1 nævnte formål, skal forbundsregeringen benytte enhver mulighed i henhold til internationale overenskomster. Er dette ikke tilstrækkeligt, træffer den de til rådighed værende erhvervsøkonomiske foranstaltninger for at sikre den udenrigsøkonomiske ligevægt«. Den 29. november 1968 vedtoges så Gesetz über Maßnahmen zur außenwirtschaftlichen Absicherung gemäß der § 4 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (lov om foranstaltninger til beskyttelse af udenrigshandelen i henhold til § 4 i lov om fremme af økonomisk stabilitet og vækst); denne lov trådte i kraft den 1. december 1968. Til fremme af indførselen bestemtes i § 1, at enhver, der er pligtig at betale omsætningsafgift, som hidrører fra import i tiden 20. november 1968 til 31. marts 1970, modtager en indførselsgodtgørelse i form af en afgiftsnedsættelse. På udførselssiden — som frem for alt har interesse her — blev det ved § 2 bestemt, at der for gods, som eksporteredes i tiden fra 29. november 1968 til 31. marts 1970, skulle svares en særlig omsætningsafgift. Den androg som regel 4 % af beregningsgrundlaget (det vil i praksis sige prisen), for særlige genstande 2 %, hvorimod varer, der henhørte under markedsordningerne, helt var fritaget. Vedrørende opkrævningen af denne afgift gjaldt, at de pågældende firmaer inden 10 dage efter udløbet af hver kalendermåned (den såkaldte angivelsesperiode) skulle indgive en anmeldelse af de forretninger, der kunne komme i betragtning, og foretage en afgiftsberegning for dette tidsrum. Afgiftspligten opstod — også ifølge loven — ved udløbet af den angivelsesperiode, hvori eksporten fandt sted.

Endnu før den oprindeligt fastsatte gyldighedsperiode var udløbet, anordnede forbundsregeringen, at godtgørelses- og afgiftssatsen med virkning fra 11. oktober 1969 skulle nedsættes til nul. Efter at det den 27. oktober 1969 var blevet besluttet at opskrive D-marken med 9,3 %, ophævede forbundsregeringen ved anordning af 28. oktober 1969 beskyttelseslovens §§ 1 og 2.

Kommissionen for De europæiske Fællesskaber blev i en verbalnote af 25. november 1968 fra forbundsrepublikken Tysklands faste repræsentant orienteret om indholdet af lovforslaget af 22. november 1968. Efter straks at have gennemgået lovforslaget indtog Kommissionen det standpunkt, at en krænkelse af fællesskabsretten ikke på daværende tidspunkt kunne konstateres. Det er desuden af betydning, at den i forbundsrepublikken Tyskland planlagte foranstaltning blev drøftet på det møde, som ministrene og nationalbankdirektørerne i tilandegruppen, GAB, (herunder alle daværende medlemsstater bortset fra Luxembourg) fra den 20. til den 22. november 1968 holdt i Bonn. Også ved denne lejlighed blev forbundsregeringens projekt godkendt.

Den omtalte beskyttelseslov fik bl.a. betydning for firma Demag, sagsøgeren i hovedsagen. Dette firma fremstiller og sælger maskinfabriksanlæg og har også haft eksportforretninger i beskyttelseslovens gyldighedsperiode. Følgelig skulle det for december måned 1968 og for januar til december 1969 erlægge forudbetaling for den særlige omsætningsafgift. I det omfang dette ramte eksport til EØF-medlemsstater, finder firma Demag imidlertid, at en sådan afgift er ulovlig som følge af reglerne i EØF-traktaten. Firmaet protesterede derfor mod afgiftspålægget, og da dette ikke gav noget resultat, anlagde det sag ved Finanzgericht

Düsseldorf. Firma Demag har først og fremmest den opfattelse, at den særlige omsætningsafgift er en afgift med tilsvarende virkning som told, hvorfor den — for så vidt angår eksport til EØF-medlemsstater — er ulovlig i henhold til EØF-traktatens artikel 12, der har højere retsgyldighed og gælder umiddelbart. Her overfor indtager det sagsøgte toldkontor — under henvisning til en afgørelse fra Bundesfinanzhof — det standpunkt, at der ikke kan tales om en afgift med tilsvarende virkning som told, idet afgiften tværtimod er en del af det nationale omsætningssystem, hvorfor der ikke kan rejses nogen indvending imod den ud fra EØF-traktatens afgifts- og skatteregler.

Da Finanzgericht satte spørgsmålstegn ved rigtigheden af den sidstnævnte opfattelse, udsatte den ved kendelse af 8. marts 1974 sagen på foranledning af sagsøgeren og forelagde i henhold til EØF-traktatens artikel 177 følgende 2 spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

»1. Vedrører de i EØF-traktatens artikel 12 indeholdte forbud mod at indføre afgifter med tilsvarende virkning som told indførelsen af en afgift,

   a) som med en sats på 4 resp. 2 % pålægges industriprodukter, der eksporteres til andre medlemsstater i Fællesskabet,

   b) som den nationale lovgiver har kaldt »særlig omsætningsafgift«,

   c) som i grundtrækkene er nært forbundet med lovgivningen om den interne omsætningsafgift,

   d) som går ud på at pålægge nationale eksportprodukter en særlig byrde, som ikke i denne form eksisterer andetsteds i EØF, og således svække disse varers konkurrenceevne i forhold til produkter fra andre medlemsstater, og

   e) som bevirker, at den eksporterede vare fremover beskattes både i oprindelseslandet og i bestemmelseslandet.

2. Kan den eventuelle overtrædelse af EØF-traktatens artikel 12, som en sådan afgift vil medføre, berettiges derved, at afgiftens indførelse skal gøre det muligt at undgå en revaluering. Kan det fra den i EØF-traktatens artikel 107 indeholdte kompetence for medlemsstaterne til at ændre valutakurserne sluttes, at de også har kompetence til at indføre afgifter med tilsvarende virkning som told i stedet for at revaluere? Under hvilke betingelser vil indførelsen af en sådan afgift med føje kunne opfattes som en beskyttelsesforanstaltning i den i EØF-traktatens artikel 109, stk. 1 forudsatte betydning? Kan, såfremt betingelserne i henhold til EØF-traktatens artikel 109, stk. 1 ikke er opfyldt, indførelsen af en afgift med tilsvarende virkning som told i stedet for en revaluering med føje begrundes med, at Fællesskabet i henhold til EØF-traktatens artikel 2 har til opgave at fremme stabiliteten og dermed også at opretholde valutaernes værdi og i henhold til EØF-traktatens artikel 3, litra g at modvirke uligevægt på medlemslandenes betalingsbalancer?«

Disse spørgsmål må undersøges under hensyntagen til de indlæg, som sagsøgeren i hovedsagen, forbundsrepublikken Tysklands regering og Kommissionen for De europæiske Fællesskaber har afgivet under sagen.

Med det første spørgsmål, der sigter til en tydeliggørelse af det i EØF-traktatens artikel 12 indeholdte begreb, »afgift med tilsvarende virkning som told«, har den forelæggende ret givet en beskrivelse af den særlige omsætningsafgift, der i året 1968 blev indført for eksportens vedkommende. Efter hvad vi har hørt under sagen, er spørgsmålet først, om denne beskrivelse er fyldestgørende. I det mindste synes det faktisk nyttigt at fremhæve en række særlige kendetegn, således som det også er sket i den redegørelse fra professor Zuleeg, som er vedlagt sagens akter.

Man bør altså holde sig for øje — dette blev allerede delvist berørt under beskrivelsen af sagens faktiske omstændigheder — at beskyttelsesloven, hvorefter eksporten skulle pålægges en særlig omsætningsafgift, blev udstedt med et valuta- og konjunkturpolitisk sigte for øje, nemlig at modvirke manglende ligevægt på betalingsbalancen og at bremse den indenlandske prisstigning. Dette stemmer med, at loven indførte en foranstaltning med to forskellige virkninger, at den gjaldt såvel for eksport som for import, og at beregningsgrundlagene såvel som godtgørelses- resp. afgiftssatserne desuden stemte overens.

Det er også vigtigt, at loven overvejende vedrørte im- og eksport af industriprodukter og i et vist omfang tjenesteydelser, hvorimod varer, der henhørte under en EØF-markedsordning, faldt uden for.

Yderligere må det fremhæves, at eksportafgiften fremtrådte som en særlig omsætningsafgift og i sine grundtræk var nært forbundet med den interne afgiftslovgivning. Således forudsatte afgiften, at der var tale om sådanne virksomheder, som omhandles i lovgivningen om omsætningsafgift, at afgiftspligten opstod på grundlag af en sådan omsætning, som omhandles i nævnte lovgivning, her nærmere på grundlag af salg til udlandet, hvor det ganske vist krævedes, at varen skulle være bestemt til industriel anvendelse eller med henblik på videre forarbejdning af en anden skulle være nået frem til udlandet. Endelig gjaldt reglerne for omsætningsafgiften også for opkrævningen af denne afgift; den skete i forbindelse med opkrævningen af den normale omsætningsafgift, ligesom importgodtgørelsen også i første række blev tildelt i henhold til reglerne for omsætningsafgiften.

Først og fremmest ønsker den forelæggende ret — som allerede nævnt — en tydeliggørelse af begrebet »afgifter med tilsvarende virkning som told«.

Efter hvad der er blevet oplyst om formålet med beskyttelsesloven og anført af visse deltagere i denne sag, kan det imidlertid spørges, om dette er det mest hensigtsmæssige udgangspunkt for behandlingen af det problem, som den forelæggende ret skal løse, altså det almindelige spørgsmål, om beskyttelsesloven er forenelig med fællesskabsretten.

Faktisk kan det tænkes — det munder forbundsregeringens argumentation i hvert fald ud i — at beskyttelsesloven som en valuta- og konjunkturpolitisk foranstaltning skal gælde forud for de på dette område gældende traktatregler. Det er også tænkeligt, at en vurdering af disse bestemmelser fører til den konklusion, at medlemsstaterne på dette område frit kan sætte sig ud over almindelige traktatbestemmelser herunder sådanne, som vedrører opkrævning af told og toldlignende afgifter, således at en bedømmelse af de trufne foranstaltninger i lyset af traktatens toldretlige bestemmelser bliver ufornøden. Da det efter retspraksis ovenikøbet står fast, at Domstolen i præjudicielle sager ikke er forpligtet til at holde sig til den rækkefølge, som den forelæggende dommer har valgt til sine spørgsmål, at den tværtimod med henblik på en udtømmende og korrekt afgørelse af den præjudicielle sag kan tage hensyn til enhver forskrift, der efter det om de faktiske omstændigheder oplyste kan komme i betragtning, er det fuldt ud tilladeligt først at overveje en undersøgelse af traktatens bestemmelser om valuta- og konjunkturpolitik for at se, hvordan beskyttelsesloven skal bedømmes efter disse.

I denne sammenhæng er det først og fremmest traktatens artikel 107, der har interesse, altså den regel, hvorefter hver medlemsstat behandler sin valutapolitik som et spørgsmål af fælles interesse, og i henhold til hvis stk. 2 medlemsstaterne — under iagttagelse af visse kriterier — har kompetence til at ændre deres valutakurser. I denne henseende må det vel lægges til grund, at sådanne foranstaltninger kun kan bedømmes i henhold til artikel 107, at det i hvert fald er udelukket at foretage en bedømmelse af foranstaltninger på valutakursområdet efter andre artikler end artiklerne 103-109, hvilket medfører, at artikel 12's forbud

ikke spiller ind, selv hvor betingelserne vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som told er opfyldt. Dette har professor Zuleeg efter min mening overbevisende fremstillet i sin redegørelse under henvisning til den retspraksis, der vedrører virkninger af valutakursforanstaltninger på det fælles landbrugsmarked. I denne forbindelse kan jeg henvise til dommene i sag nr. 9/73 (dom af 24. oktober 1973, Carl Schlüter mod Hauptzollamt Lörrach, Samling 1973, s. 1160), nr. 10/73 (dom af 24. oktober 1973, Rewe-Zentral AG mod Hauptzollamt Kehl, Samling 1973, s. 1189 og 1194) og nr. 9 og 11/71 (dom af 13. juni 1972, Compagnie d'approvisionnement, de transport et de crédit, SA, og Grands Moulins de Paris, SA, mod Kommissionen for De europæiske Fællesskaber, Sammlung 1972, s. 407.

I denne henseende har forbundsregeringen givet udtryk for, at der, når en sådan bedømmelse slår til ved revaluering, ved frigivelse af valutakursen og ved indførelse af et dobbelt valutamarked, må gælde det samme for foranstaltninger, som må betegnes som en erstatning for en revaluering. Således må beskyttelsesloven imidlertid betragtes, thi den har i relation til en del af udvekslingen af varer og tjenesteydelser tværs over grænserne som en tosidigt (nemlig i samme omfang for eks- og importen) virkende foranstaltning haft samme resultat som en delrevaluering, og for enhver, der er fortrolig med problematikken, er det klart, at loven netop er blevet udstedt i denne form for at undgå virkningerne på landbrugsmarkedet af en generel revaluering og for ikke at imødekomme de på daværende tidspunkt tydelige spekulationer i en revaluering.

Faktisk kan man vanskeligt komme uden om, at denne antagelse har noget for sig. I sidste instans er jeg imidlertid i tvivl om, hvorvidt vi uden videre kan tilslutte os den.

Hermed tænker jeg ikke på de detaljerede betingelser, der efter artikel 107 skal opfyldes, nemlig iagttagelse af den fælles interesse, hensyntagen til formålene i artikel 104 og varetagelsen af, at konkurrencevilkårene ikke alvorligt fordrejes. For så vidt kunne man nemlig — hvad jeg her kun vil antyde — være af den mening, at der ikke er grund til at nære betænkeligheder, for det første fordi de andre medlemsstater og også Kommissionen åbenbart var indforstået med forbundsregeringens foranstaltning, for det andet fordi det åbenbart var meningen, at foranstaltningen skulle have en sådan virkning, som er forudsat i de formål, der er nævnt i artikel 104 (sikring af en høj beskæftigelsesgrad, stabilisering af prisniveauet, tilvejebringelse af ligevægt på betalingsbalancen og opretholdelsen af tilliden til valutaen), og endelig fordi den tilsigtede påny at skabe konkurrencevilkår uden forvridning.

Rent faktisk er der tværtimod principielle betænkeligheder ved en udvidende fortolkning af de foranstaltninger, der kan komme i betragtning i henhold til artikel 107. Disse betænkeligheder følger af kravet om, at sådanne traktatbestemmelser, som tillader statsindgreb med en negativ virkning på Fællesskabets struktur, særligt på landbrugsordningerne, skal fortolkes snævert. En antagelse, hvorefter en stiltiende tilsidesættelse af bindende traktatregler skulle være tilladt, er ikke forenelig hermed, især fordi EØF-traktatens artikler 108 og 109 indeholder særskilte beskyttelsesklausuler for foranstaltninger, der vedrører udenrigsøkonomien og valutapolitikken. Disse betænkeligheder hænger også sammen med det af sagsøgeren i hovedsagen anførte om, at risikoen for manipulationer og misbrug vil være vanskelige at imødegå ved en udvidende fortolkning af artikel 107. Det må heller ikke overses, at det i henhold til traktaten principielt er hensynet til samhandelen, der tilgodeses ved foranstaltinger af valuta- eller konjunkturpolitisk art. Endelig kan der også — hvilket i denne sammenhæng sikkert ikke er af ringe vægt — henvises til Domstolens praksis, nemlig dommen i sagerne nr. 6 og 11/69 (dom af 10. december 1969, Kommissionen for De europæiske Fællesskaber mod Den fran-

ske Republik, (Sammlung 1969, s. 540). Heri hedder det:

»Artikel 108, stk. 3 og artikel 109, stk. 3 hjemler fællesskabsorganerne kompetence til bemyndigelse og til indgreb, hvilket ville være overflødigt, såfremt medlemsstaterne ensidigt og uden at være underkastet disse organers kontrol under foregivende af, at den anvendte fremgangsmåde udelukkende henhørte under valutapolitikken, kunne fravige de forpligtelser, der påhviler dem i henhold til disse traktatbestemmelser; . . . staternes udøvelse af de fem forbeholdte beføjelser giver dem derfor ikke mulighed for ensidigt at træffe foranstaltninger, som traktaten forbyder.«

Disse udtalelser turde også være af betydning for bedømmelsen af denne sag.

Alle disse grunde bevirker, at jeg ikke kan tilslutte mig det forslag, hvorefter beskyttelsesloven alene skal bedømmes efter artikel 107 og ikke efter traktatens almindelige bestemmelser. Tværtimod foretrækker jeg at foretage den videre undersøgelse af tilfældet ved at inddrage traktatens almindelige bestemmelser.

Dette fører os logisk til den forelæggende rets første spørgsmål, dvs. til definitionen af afgifter med tilsvarende virkning som told, eller rettere, da dette i grunden er problemets kerne, til afgrænsningen af de i artikel 12 omtalte foranstaltninger med tilsvarende virkning som told fra afgiftsmæssige foranstaltninger i henhold til artiklerne 95 ff.

I denne sammenhæng er det ikke nødvendigt med en særlig redegørelse vedrørende »afgifter med tilsvarende virkning som told«: På dette område findes der en omfattende retspraksis, der har tydeliggjort en række kriterier. Alle deltagerne har henvist dertil, hvilket jeg også vil begrænse mig til.

I henhold til forbundsregeringens sagkyndige må det yderligere med henblik på denne sag konstateres, at den særlige omsætningsafgift ikke udviser alle de kendetegn på en afgift med tilsvarende virkning som told, som kræves ifølge retspraksis, og at det af denne grund er udelukket at anvende EØF-traktatens artikel 12. Der har således ikke været tale om nogen hindring af vareudvekslingen, fordi importen i forbundsrepublikken Tyskland samtidig blev lettet, et forhold, der var uadskilligt forbundet med den særlige omsætningsafgift og af lovgiver blev opfattet som en enhed. Der kan heller ikke tales om en konkurrencefordrejning, idet konkurrenceforholdene tværtimod er blevet mindre forvredne, hvilket ses af, at prisudviklingen i forbundsrepublikken Tyskland forløb anderledes end i nabolandene.

Jeg vil dog lade det stå hen, om denne argumentation kan følges. — Det turde være mere hensigtsmæssigt at gå ind til kernen af det spørgsmål, som vi nu skal behandle, altså at undersøge, om den særlige omsætningsafgift ikke rent faktisk er en afgiftsforanstaltning, der kun kan bedømmes efter traktatens artikler 95 ff og den heraf afledte fællesskabsret men ikke efter artikel 12. Denne vej er allerede betrådt af Domstolen i dens praksis vedrørende importafgifter (jfr. sagerne nr. 57/65, dom af 16. juni 1966, Alfons Lütticke GmbH mod Hauptzollamt Saarlouis, Sammlung 1966, s. 267; sag nr. 25/67, dom af 4. april 1968, Milch-, Fett- und Eierkontor GmbH mod Hauptzollamt Saarbrücken, Sammlung 1968, s. 330). Det samme må imidlertid lige så vel gælde for eksportafgifter, for hvilke traktatens artikel 96 indeholder en særlig regel.

I henhold til retspraksis, der — som nævnt — er begrænset til importafgifter, må en afgift anses for en skattemæssig foranstaltning, hvis den opkræves indenfor rammerne af en lovgivning om omsætningsafgift, og hvis den er et led i et almindeligt afgiftssystem, der ikke skelner mellem indenlandske og indførte produkter. I nogle domme er det desuden tilføjet, at sådanne afgifter ikke har noget beskyttelsessigte og hovedsageligt er af fiskal art (sagerne nr. 7/67, dom af 4. april 1968, Milchwerke H. Wöhrmann und Sohn KG mod Hauptzollamt Bad Reichenhall, Sammlung 1968, s. 278; nr. 20/67, dom af 4. april 1968, Kunstmüh-

le Tivoli mod Hauptzollamt Würzburg Sammlung 1968, s. 308 — i sag nr. 25/67 henvises der ikke til afgiftens fiskale karakter).

Bedømmes beskyttelseslovens særlige omsætningsafgift efter disse kriterier, kan man for det første henvise til, at den — ligesom godtgørelsen ved import i forhold til importomsætningsafgiften — blev opkrævet sammen med den sædvanlige omsætningsafgift og efter den for denne gældende fremgangsmåde. Det er rigtigt, at dette alene ikke er tilstrækkeligt til at bestemme afgiftens karakter, idet det jo i praksis udtrykkeligt er understreget, at det for en bedømmelse i henhold til traktaten ikke kommer an på, hvilken måde en afgift opkræves på (sagerne nr. 2 og nr. 3/69, dom af 1. juli 1969, Sociaal Fonds voor de Diamantarbeiders mod SA Ch. Brachfeld and Sons og Chougol Diamond Co., Sammlung 1966, s. 222), og at anvendelse af begreber fra medlemsstaternes skatte- og afgiftslovgivning ikke kan være nogen retningslinie (sagerne nr. 52 og 55/65, dom af 16. juni 1966, forbundsrepublikken Tyskland mod EØF-Kommissionen, Sammlung 1966, s. 235. Der kan imidlertid også anføres andre vigtige kendetegn. Således har vi set, at den særlige omsætningsafgift forsåvidt blev inkorporeret i omsætningsafgiftens retlige system, som kun erhvervsvirksomheder, altså industriel eksport, blev berørt, og eftersom to af lovens kriterier forudsatte, at der var tale om en omsætning med et skatteretligt beregningsgrundlag, hvilket er fremmed for bestemmelser af toldretlig karakter. Et af disse kriterier vedrører oven i købet tjenesteydelser for hvilke pålæg af afgifter i øvrigt ikke kan falde ind under traktatens toldretlige bestemmelser. Når det på den anden side er ubetrideligt, at det for et andet kriterium i hovedsagen var afgørende, om der blev sendt varer over grænsen, så må det ikke overses, at det for så vidt kun drejede sig om et opsamlingskriterium, der oven i købet frembød træk, som er fremmede for toldlovgivningen — afgifterne blev kun pålagt erhvervsvirksomheder, og der blev lagt vægt på formålet med varebevægelserne. Desuden må det ikke glemmes i denne sammenhæng at grænsepassage ikke er et ukendt kriterium i reglerne om omsætningsafgift — end ikke efter de relevante rådsdirektiver. Allerede det anførte afgiver vigtige indicier for at henføre afgiften under artiklerne 95 ff, altså for at antage, at afgiften har været et led i det nationale skattesystem; hertil kommer som noget væsentligt, at der materielt set ikke har foreligget andet end — ved import — en nedsættelse af den omsætningsafgift, der pålægges importen, og — ved eksport — en delvis ophævelse af afgiftsfritagelsen, altså rent faktisk foranstaltninger af skatteretlig karakter. Desuden blev det valgte system for eksportens vedkommende, hvor afgiften altid lå under afgiftssatsen for indenlandske varer, åbenbart kun indført, fordi et andet alternativ, nedsættelse af fradraget fra indgående afgift, ville medføre anselige vanskeligheder og føre til en ulige behandling af virksomhederne.

Nu lader det sig på den anden side slet ikke bestride — også dette blev tydeligt under retssagen — at der ikke skete en fuldstændig inkorporering i merværdiafgiftssystemet, fordi der ikke var noget fradrag for indgående afgift, og fordi der med henblik på den yderligere beskatning i et bestemmelsesland var tale om en flerledsafgift. Af denne grund er det åbenbart, at det ikke drejede sig om en afgift af »hovedsagelig fiskal art« men i første række om en foranstaltning af valuta- og konjunkturpolitisk art, selv om det fiskale aspekt med henblik på finansiering af importgodtgørelsen ikke var uden betydning. I sidste instans bør det dog ikke være afgørende. Det gælder med sikkerhed for det sidst anførte synspunkt, der derfor er uden særlig betydning, fordi det i dag er ganske almindeligt at forfølge alle mulige erhvervspolitiske mål med foranstaltninger af entydig skatteretlig karakter. Men dette gælder lige så vel for de øvrige omtalte overvejelser, som sagsøgeren i hovedsagen har foranlediget, og hvorefter den særlige

omsætningsafgift må opfattes som »et fremmedlegeme« i den almindelige ordning vedrørende omsætningsafgift. Ved bedømmelsen af den slags grænsetilfælde, der ofte rummer elementer fra forskellige retsområder, må det afgørende faktisk blive, hvilken retlig bestemmelse de stærkeste elementer viser hen til, hvor reglernes tyngdepunkt fremstår. Kan dette — som i nærværende tilfælde — entydigt konstateres, hvorved det samtidigt udelukkes, at der kun foreligger en rent formel forbindelse med afgiftsordningen, så kan man uden betænkeligheder tale om, at der foreligger en afgiftsforanstaltning i traktatens forstand, og derfor alene lægge dennes relevante bestemmelser til grund ved en retlig bedømmelse, der altså ikke skal ske ud fra de toldretlige regler.

Med henblik på *traktat*bestemmelserne betyder dette, at det ved bedømmelsen af den særlige omsætningsafgifts foreneli ghed med traktatens skrevne regler kun er artikel 96, der kan komme i betragtning. Den indskrænker sig nemlig faktisk ikkesom sagsøgeren mener — til spørgsmål om eksportstøtte men må betragtes som en forskrift af afgiftsretlig karakter, fordi den drejer sig om, i hvilket omfang eksportafgifter kan godtgøres. Her sætter artikel 96 kun en øverste grænse. Medlemsstaterne kan altså også holde sig under denne grænse, hvoraf følger, at der ikke kan rejses indvendinger mod en delvis beskatning af eksporten på grundlag af artikel 96. Dertil kommer desuden, at traktaten selv på afgiftsområdet på ingen måde har lagt sig fast på det princip, at afgiften skal pålægges i bestemmelseslandet, hvorfor en beskatning af eksporten i oprindelseslandet, som åbenbart også forekommer ved mange forbrugsafgifter, ikke er udelukket. — Der kan følgelig ikke være nogen tvivl om, at den særlige omsætningsafgift i henhold til beskyttelsesloven ikke har krænket bestemmelser i traktaten.

Yderligere strider den heller ikke imod den *sekundære* fællesskabsret. I denne henseende blev de to direktiver af 11. 4. 1967, EFT-specialudgave 1967, s. 12 ff; org. ref. ABl. 1967, s. 1301 ff, om omsætningsafgift nævnt under sagen. Det første af disse foreskriver, at medlemsstaterne skal erstatte omsætningsafgiften med et merværdiafgiftssystem, der senest skal træde i kraft den 1. 1. 1970. Det andet direktiv indeholder bestemmelser om merværdiafgiftens struktur og de nærmere regler for dens anvendelse. I artikel 10 bestemmes — hvilket her har særlig interesse — at leverancer af ting til steder uden for den pågældende medlemsstats anvendelsesområde for merværdiafgiften fritages for merværdiafgift.

Det kan ikke antages, at der er sket en krænkelse af disse direktiver, fordi de i deres oprindelige formulering ikke pålagde medlemsstaterne nogen forpligtelser, altså heller ikke vedrørende beskatning af eksporten, før fra 1. januar 1970. Men på dette tidspunkt anvendtes den særlige omsætningsafgift ikke længere. Trods sagsøgerens opfattelse kan man desuden heller ikke gå ud fra, at en medlemsstat allerede ved en tidligere indførelse af merværdiafgift — i Forbundsrepublikken blev den som bekendt indført den 1. januar 1968 — skulle være forhindret i forbigående at ændre afgiftssystemet, således at der også kunne forekomme visse strukturelle elementer fra den tidligere omsætningsafgift ved siden af merværdiafgiften. Der fandtes nemlig ikke en sådan spærrevirkning, hvad der også klart fremgår af retspraksis (sag nr. 9/70, dom af 6. oktober 1970 Grad mod Finanzamt Traunstein, Sammlung 1970, s. 840), hvori det udtrykkeligt betones, at medlemsstaterne beholdt deres handlefrihed på omsætningsafgiftens område indtil det tidspunkt, der var fastlagt for indførelsen af merværdiafgiften.

Dermed står det altså fast, at beskyttelseslovens særlige omsætningsafgift ikke var nogen afgift med tilsvarende virkning som told, og at der efter en vurdering af den i henhold til traktatens afgiftsretlige bestemmelser såvel som efter den sekundære fællesskabsret ikke synes at være noget, der gør det berettiget at ka-

rakterisere den som uforenelig med traktaten.

I grunden er det overflødigt at komme ind på den forelæggende rets øvrige spørgsmål, da de kun er stillet for det tilfælde, at der måtte antages at foreligge en krænkelse af artikel 12. For fuldstændighedens skyld og for så vidt det ikke allerede er sket, vil jeg dog med få ord tage stilling til de problemer, der rejser sig i forbindelse med det andet spørgsmål; jeg vil altså undersøge, hvorledes beskyttelseslovens særlige omsætningsafgift med føje kan begrundes ud fra andre traktatbestemmelser, såfremt man måtte karakterisere den som en afgift med tilsvarende virkning som told.

Jeg vil herved, som sagsøgeren gjorde under den mundtlige forhandling, begynde med de i forelæggelseskendelsen sidst anførte regler, nemlig traktatens artikel 2 og 3, litra g. I overensstemmelse med opfattelsen hos alle deltagerne i sagen kan man om disse kort fastslå følgende:

De nævnte artikler er bestemmelser, der fastsætter mål for Fællesskabet og beskriver dets opgaver. Deres betydning for traktatens fortolkning kan næppe overvurderes. Men på den anden side indeholder de lige så sikkert ingen kompetencenormer eller beskyttelsesklausuler, og i hvert fald ikke for medlemsstaterne. Det programskrift, der er nedlagt i disse artikler, og som i øvrigt afgrænser forskelligartede, indbyrdes modstridende formål, med hensyn til hvilke der må findes en løsning på ifølge konkrete traktatbestemmelser med deres kompetencenormer, kan altså utvivlsomt ikke med føje begrunde nationale foranstaltninger, der er i strid med bestemte traktatbestemmelser.

Selv om artikel 108 ikke er nævnt i forelæggelseskendelsen, er den — særlig på grund af sammenhængen med de valutapolitiske forskrifter — behandlet under sagen, og derfor må der tages hensyn til denne artikel, særlig dens stk. 3.

I henhold til artikel 108, stk. 1 kan en medlemsstat — som er ramt eller alvorligt truet af sådanne vanskeligheder med hensyn til sin betalingsbalance, som vil kunne bringe fællesmarkedets funktion eller den gradvise virkeliggørelse af den fælles handelspolitik i fare — træffe foranstaltninger efter artikel 104. I denne sammenhæng er der tale om, at Kommissionen foreslår foranstaltninger, samt i stk. 2 om gensidig bistandsydelse formidlet af Rådet. I stk. 3 hedder det videre:

»Godkender Rådet ikke den gensidige bistand, hvorom Kommissionen har rettet henstilling, eller er den ydede bistand og de trufne foranstaltninger utilstrækkelige, bemyndiger Kommissionen den Stat, der er i vanskeligheder, til at træffe beskyttelsesforanstaltninger på de vilkår og i den nærmere udformning, som Kommissionen fastsætter.«

Det sidste må vel i overensstemmelse med retspraksis forstås således, at statsindgreb, der strider mod andre bindende traktatbestemmelser, kun er mulige med Kommissionens bemyndigelse. Hvis vi går ud fra, at beskyttelseslovens særlige omsætningsafgift skulle betragtes som en afgift med tilsvarende virkning som told, og forbigår vi andre spørgsmål, der rejser sig af artikel 108 (såsom den trufne foranstaltnings egnethed til fremme af de forfulgte formål, hvilket sagsøgeren særligt sætter spørgsmål ved), så må man altså undersøge, om foranstaltningerne i henhold til beskyttelsesloven er dækket af en bemyndigelse fra Kommissionen.

Forbundsregeringen påberåber sig i denne forbindelse, at Kommissionen er blevet underrettet i rette tid — nemlig ved den allerede nævnte verbalnote samt på 10-landegruppens møde, hvor også Kommissionen var repræsenteret med to medlemmer — og at Kommissionen efter at have vurderet foranstaltningerne har billiget disse, hvilket fremgår af en i bulletin 1969, nr. 1, s. 41 offentliggjort erklæring. Regeringen indtager i øvrigt det standpunkt, at der ikke stilles nogen særlige formkrav til Kommissionens bemyndigelse, der også kan gives stiltiende, hvilket især fremgår af dommen i sagerne nr. 73 og 74/63 (dom af 18. februar

1964, NV Internationale Crediet- en Handelsvereniging »Rotterdam« og Cooperatieve Suikerfabriek en Raffinaderij GA »Puttershoek« mod landbrugs- og fiskeriministeren i Haag, Sammlung 1964, s. 27).

Heller ikke på dette punkt — så lidt som ved fortolkningen af artikel 107 — er jeg imidlertid i stand til at følge forbundsregeringens opfattelse. En bemyndigelse i den i artikel 108, stk. 3 forudsatte betydning er afgjort en beslutning i henhold til traktatens artikel 189, der udtømmende opregner arten af de retsakter, der står til Kommissionens rådighed ved løsningen af fællesskabsmæssige opgaver. Herefter kan det næppe tænkes, at en sådan akt kan udstedes stiltiende, eftersom det siges i artikel 189, at den er bindende for den, den *angiver at være rettet til*. Af samme grund har det betydning, at der i artikel 108, stk. 3 tales om, at Kommissionen fastsætter vilkårene og den nærmere udformning af beskyttelsesforanstaltningerne, hvilket næppe turde være muligt i stiltiende form. Slutteligt må det ikke overses, at der i de allerede nævnte sager nr. 73 og 74/63 faktisk forelå en formelig akt fra Kommissionen, og at det kun ved fortolkning under inddragning af alle omstændigheder var muligt at finde frem til, hvilken betydning den havde, og om den også »stiltiende« rettede sig til andre medlemsstater.

Jeg mener altså, at den tyske foranstaltning, såfremt den havde udkrævet en bemyndigelse fra Kommissionen, ikke havde kunnet gøres berettiget via artikel 108, stk. 3, bl.a. af den grund, at Kommissionen — som det nu viser sig — åbenbart ikke har foretaget sin vurdering på grundlag af artikel 108, men på grundlag af artiklerne 95 ff.

Tilbage er kun at komme ind på EØF-traktatens artikel 109. Den bestemmer, at det, såfremt der opstår en pludselig krise vedrørende betalingsbalancen, og der ikke omgående træffes beslutning i medfør af artikel 108, stk. 2, altså om gensidig bistand, er tilladt den pågældende medlemsstat ensidigt at træffe forelø-bige beskyttelsesforanstaltninger. Disse skal — som det hedder — »medføre mindst mulig forstyrrelse i fællesmarkedets funktion og må ikke gå ud over, hvad der er absolut nødvendigt for at afhjælpe de pludseligt opståede vanskeligheder«. Kommissionen og de øvrige medlemsstater skal underrettes senest ved disse beskyttelsesforanstaltningers ikrafttræden. Rådet kan da beslutte, at beskyttelsesforanstaltningerne skal ændres, udsættes eller ophæves.

Alle deltagere er enige om, at denne forskrift tillader en ensidig tilsidesættelse af traktatsbestemmelser, altså også en forbigående negligering af reglerne vedrørende told og afgifter med tilsvarende virkning. Den kan følgelig, såfremt det skulle være nødvendigt, komme i betragtning som retfærdiggørelse af beskyttelsesloven. Hvorvidt en sådan er mulig, afhænger ganske vist af forskellige omstændigheder, som — med rette påpeget — nødvendiggør en streng efterprøvelse.

Det er således vigtigt, om en krise vedrørende betalingsbalancen, der går ud over de i artikel 108 nævnte vanskeligheder, også omfatter det tilfælde, hvor der er *overskud* på betalingsbalancen. Det må man vel kunne besvare bekræftende, thi også en ekstraordinær valutatilstrømning kan true formålene i artikel 2, og det kan ikke udelukkes, at andre medlemsstater træffer foranstaltninger, der hæmmer fællesmarkedets funktion.

Yderligere er det vigtigt, at det drejer sig om en *pludselig* krise, altså ikke om en udvikling, der strækker sig over et længere tidsrum. Dette kan siges at være tilfældet, når der, f.eks. ved en international spekulationsbølge, så uventet opstår vanskeligheder, at der ikke er tid til at gennemføre fremgangsmåden i henhold til artikel 108.

Også den gensidige bistand spiller en rolle. Den kan dog i første række kun komme på tale ved underskud på betalingsbalancen, derimod næppe i forbindelse med et overskud. hvorfor den dertil svarende procedure i et sådant tilfælde synes overflødig.

For beskyttelsesforanstaltningernes vedkommende er det videre bestemt, at disse skal medføre mindst mulig forstyrrelse i fællesmarkedets funktion og ikke må gå ud over, hvad der er absolut nødvendigt for at afhjælpe vanskelighederne. For så vidt kan det i denne sag være af betydning, at den særlige omsætningsafgift kun blev pålagt industrieksport, altså at varer, der henhørte under markedsordningerne, var fritaget.

Endelig er det også nødvendigt, at Kommissionen og de andre medlemsstater underrettes senest ved foranstaltningernes ikrafttræden. Efter retspraksis er det allerede gjort klart, at dette må ske under udtrykkelig henvisning til artikel 109 (jf. sagerne nr. 6 og 11/69, Kommissionen mod Den franske republik, dom af 10. december 1969, Sammlung 1969, s. 542). Af den grund kan der i den foreliggende sag rejses tvivl om gyldigheden af de trufne foranstaltninger. Thi ganske vist kan man antage, at Kommissionen blev rettidigt underrettet, og at også den underretning, de andre medlemsstater fik i forbindelse med 10-landegruppens møde, var tilstrækkelig — for det dog ikke repræsenterede storhertugdømme Luxembourg i kraft af den belgiske-luxembourgske økonomiske union; imidlertid mangler der åbenbart en udtrykkelig henvisning til artikel 109. Hvis man — hvilket jeg er tilbøjelig til, fordi jeg ikke ser nogen fornuftig mening i en overdreven formalisme — anser det for tilstrækkeligt, at alle deltagerne (Kommissionen og de øvrige medlemsstater) modtog en klar fremstilling af de faktiske omstændigheder og de planlagte foranstaltninger, altså blev sat i stand til at drage de nødvendige slutninger i den betydning, der er forudsat i dommene nr. 6 og 11/69, så har jeg med henblik på de sidstnævnte punkter ingen alvorlige betænkeligheder.

Hermed skulle alt nødvendigt være sagt i den korthed, der følger af den entydige bedømmelse efter artiklerne 95 ff, også vedrørende den forelæggende rets andet spørgsmål.

Jeg ser ingen anledning til flere bemærkninger. Navnlig vil jeg ikke komme ind på det problem, som sagsøgeren yderligere rejste under den mundtlige forhandling, nemlig hvorvidt fællesskabsretlige grundrettigheder er blevet krænket derved, at såkaldte ældre aftaler blev omfattet af den særlige omsætningsafgift. Den forelæggende ret har ikke stillet spørgsmål herom. Dette er ikke nogen forglemmelse men er åbenbart anset for overflødigt som følge af Bundesverfassungsgericht's grundige undersøgelse af den tilsvarende problematik; hertil kan der næppe føjes yderligere bemærkninger under en fællesskabsretlig synsvinkel.

Sammenfattende kan jeg derfor foreslå, at Finanzgericht får følgende svar:

1. en afgift, hvorved industriprodukter, der eksporteres til andre medlemsstater i Fællesskabet, pålægges en finansiel byrde af en sådan art, at fritagelsen af indenlandske afgifter delvist ophæves, således at denne byrde er snævert forbundet med den indenlandske omsætningsafgift, udgør ikke en afgift med tilsvarende virkning som told i den i EØF-traktatens artikel 12 forudsatte betydning.

   Indførelsen af en sådan afgift strider ikke mod EØF-traktatens skatteretlige bestemmelser og udelukkes heller ikke af den grund, at merværdiafgiftssystemet er indført i en medlemsstat, før merværdiafgiftssystemet bindende skulle træde i kraft i henhold til Rådets direktiver af 11. april 1967.

2. De beføjelser, som ifølge EØF-traktatens artikel 107 er forbeholdt medlemsstaterne til ændring af valutakurserne, omfatter ikke nogen bemyndigelse til i stedet for en revaluering at indføre afgifter med tilsvarende virkning som told.

3. En bemyndigelse fra Kommissionen til beskyttelsesforanstaltninger i henhold til artikel 108, stk. 3 skal ske udtrykkeligt.

4. En pludselig krise vedrørende betalingsbalancen i den i artikel 109 forudsatte betydning kan også være et overskud på betalingsbalancen, der opstår så uventet, at der ikke er tid til at gennemføre fremgangsmåden i henhold til artikel 108. I sådanne tilfælde kan en medlemsstat træffe forødne beskyttelsesforanstaltninger, der fraviger traktatens almindelige bestemmelser om told, såfremt Rådet ikke ufortøvet anordner valutamæssig bistand, eller en sådan ikke kommer i betragtning. Det er en forudsætning for beskyttelsesforanstaltningernes gyldighed, at Kommissionen og de øvrige medlemsstater modtager en klar underretning herom senest ved deres ikrafttræden.

5. Artikel 2 og 3, litra g i EØF-traktaten hjemler ingen beskyttelsesklausul og ingen kompetencenorm for medlemsstaterne, der muliggør en tilsidesættelse af traktatens almindelige bestemmelser.