FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT CARL OTTO LENZ

fremsat den 15. juli 1997 *

Indhold

A — Faktiske omstændigheder ..... I - 3777

B — Stillingtagen ..... I - 3779

I — Artikel 95 ..... I - 3779

II — Reglerne om afgiften i de enkelte tilfælde ..... I - 3781

1. Forskellige afgiftsgrundlag ..... I - 3781

a) Forskellig oprindelig værdi ..... I - 3784

b) Andre aspekter ..... I - 3786

2. Muligheden for at fastsætte afgiftsgrundlaget under anvendelse af faste fradrag for varer, der er fremstillet i Italien ..... I - 3789

3. Forskellige regler for afgiftens opkrævning ..... I - 3793

C — Forslag til afgørelse ..... I - 3795

A — Faktiske omstændigheder

1. Tribunale di Trento har i den foreliggende sag forelagt Domstolen et spørgsmål om lovligheden efter fællesskabsretten af den italienske statslige forbrugsafgift på audiovisuelle og fotooptiske varer [1]. Domstolen har tidligere i en anden sammenhæng beskæftiget sig med denne afgift [2]. Spørgsmålet er blevet rejst under en sag, som selskabet Grundig Italiana SpA har anlagt mod Den Italienske Republiks Finansministerium med påstand om, at dette tilbagebetaler selskabet et beløb på 112 236 330 770 ITL med tillæg af renter efter loven. Dette beløb udgør det beløb i statslig forbrugsafgift, som sagsøgeren indbetalte i perioden 1. januar 1983 — 31. december 1992, i hvilken den i sagen omtvistede forbrugsafgift var gældende. Efter min mening er den italienske statslige forbrugsaf-

* Originalsprog: tysk.

1 — Afgiften blev indført ved artikel 4 i lovdekret af 30.12.1982, der efter senere ændring er blevet til artikel 4 i lov nr. 53 af 28.2.1983. Gennemførelsesbestemmelser til denne lov findes i ministeriel anordning af 23.3.1983.

2 — Dom af 13.7.1994, sag C-130/92, OTO, Sml. I, s. 3281.

gift i strid med fællesskabsretten og har derfor ikke skullet betales.

2. Kommissionen har oplyst, at denne afgift opkræves af tolv slags audiovisuelle og fotooptiske apparater som f.eks. fotografiapparater, objektiver, kikkerter, teleskoper, filmapparater, pladespillere og tv-apparater. Afgiften opkræves med samme sats, nemlig med 16% af apparatets værdi (på tv-apparater anvendes en nedsat sats på 8%). Afgiftsgrundlaget beregnes imidlertid forskelligt alt efter, om der er tale om indenlandske eller indførte varer. Den forelæggende ret har oplyst, at afgiftsgrundlaget for indenlandske varer udgøres af den fuldstændige kostpris inklusive udgifter til præsentation og emballering af varen; forsendelses-, forhandlings- og formidlingsomkostninger samt alle andre omkostninger i forbindelse med markedsføring på det indenlandske marked medregnes ikke. Indenlandske producenter har adgang til som afgiftsgrundlag at angive den fakturerede salgspris på varerne med fradrag af en fast andel på 35%. Finansministeriet kan efter et skøn vedrørende betydningen for den sædvanligt anvendte pris ved markedsføring i indlandet for visse varegrupper fastsætte faste procentvise fradrag i afgiften. Når der anvendes faste fradrag er alle andre fradrag i prisen i forbindelse med fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget udelukket. Afgiftsmyndighederne skal anerkende den på denne måde fastlagte afgiftspligtige værdi som passende, medmindre fakturaprisen adskiller sig fra de solgte varers normalværdi.

3. For indførte varer er afgiftsgrundlaget derimod varernes værdi ved den italienske grænse beregnet på grundlag af toldværdien som omhandlet i forordning (EØF) nr. 1224/80 [3], med tillæg af eventuelle udgifter og omkostninger i forbindelse med overgivelsen ved den italienske grænse, herunder afgifter, der skal svares ved varernes overgang til fri omsætning i Fællesskabet, og med fradrag af de eventuelle prisandele, der er gået til betaling af, eller som skal betales for transport og markedsføring på det nationale toldområde. For indførte varer kan afgiften ikke beregnes med faste satser.

4. Endvidere gælder der også for afgiftens opkrævning forskellige regler for henholdsvis indenlandske og indførte varer. For indenlandske varer gælder, at indenlandske producenter hvert kvartal indgiver en erklæring, der indeholder de oplysninger, der har betydning for afgiftens betaling, der skal ske inden udløbet af den måned, der følger efter det kvartal i kalenderåret, som afgiften afregnes for.

5. For importører opgøres og betales afgiften derimod på indførselstidspunktet. Dette medfører ifølge den forelæggende ret, at der gælder forskellige frister for betaling af samme afgift.

6. Den forelæggende ret udtaler, at en afgørelse vedrørende de af sagens parter rejste spørgsmål forudsætter, at der tages stilling til, om bestemmelserne om indførelse og

3 — Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28.5.1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1).

opkrævning af den i sagen omhandlede statslige forbrugsafgift har en fællesskabsretsstridig karakter eller ej. Den bemærker desuden, at der må herske begrundet tvivl om, hvorvidt der er tale om uoverensstemmelse med fællesskabsrettens bestemmelser, således at det er nødvendigt at anmode Domstolen om en præjudiciel afgørelse i medfør af traktatens artikel 177. Den har derfor forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal EF-traktatens artikel 95 fortolkes således, at der gælder et forbud mod, at en medlemsstat indfører og opkræver en statslig forbrugsafgift som den afgift, der er omhandlet i artikel 4 i lovdekret af 30. december 1982, som konverteret ved lov nr. 53 af 28. februar 1983, og for hvis anvendelse der senere er givet bestemmelser i Finansministeriets anordning af 23. marts 1983, for så vidt som der herefter gælder forskellige regler om afgiftsgrundlagets beregning for henholdsvis indenlandsk fremstillede varer og varer indført fra andre medlemsstater og er fastsat forskellige regler for opkrævning af afgiften for identiske varer?«

B — Stillingtagen

I — *Artikel 95*

7. Som det allerede fremgår af OTO-dommen [4], skal den i sagen omhandlede afgift undersøges i lyset af EF-traktatens artikel 95. Domstolen har i nævnte dom bemærket, at den tidligere har fastslået, at en afgift som den omhandlede nationale forbrugsafgift må anses for et led i en generel intern afgiftsordning i henhold til traktatens artikel 95, hvorfor spørgsmålet om dens forenelighed med fællesskabsretten må vurderes på grundlag af denne artikel [5]. For så vidt angår den konkrete her omhandlede italienske afgift udgør den — som Domstolen derefter fremhæver — en afgift i traktatens artikel 95's forstand, for så vidt som den finder anvendelse på varer, der indføres fra andre medlemsstater og eventuelt varer, der hidrører fra tredjelande, når disse varer er blevet bragt i fri omsætning i medlemsstaterne. Ifølge fast retspraksis finder EF-traktatens artikel 95 kun anvendelse på sådanne varer [6].

8. Efter EF-traktatens artikel 95, stk. 1, må ingen medlemsstat »direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der direkte eller indirekte pålægges lignende indenlandske varer«.

9. Stk. 1 omhandler altså lignende varer. For så vidt der ikke er tale herom, indeholder stk. 2 følgende bestemmelse: »Endvidere må ingen medlemsstat pålægge varer fra andre

4 — Den i fodnote 2 nævnte sag C-130/92, præmis 15 ff.

5 — Den i fodnote 2 nævnte sag C-130/92, præmis 11.

6 — Den i fodnote 2 nævnte sag C-130/92, præmis 18 ff.

medlemsstater interne afgifter, som indirekte vil kunne beskytte andre produkter.«

10. Ifølge fast retspraksis har traktatens artikel 95 »til formål at sikre frie varebevægelser mellem medlemsstaterne på normale konkurrencevilkår gennem fjernelse af enhver form for beskyttelse som følge af interne afgifter, der virker diskriminerende over for varer fra andre medlemsstater« [7]. Den skal desuden sikre en ensartet beskatning med hensyn til indenlandske afgifter [8].

11. For så vidt angår artikel 95, stk. 1, er den fornødne lighed ifølge Domstolen til stede, når produkter på samme fremstillings- eller afsætningstrin for forbrugerne frembyder ensartede egenskaber og tjener samme behov. Det er i så henseende af stor betydning for afgørelsen, om det indenlandske og det indførte produkt er placeret under samme position i den fælles toldtarif [9].

12. Det fremgår af Kommissionens indlæg, at tolv kategorier af audiovisuelle og fotooptiske apparater efter artikel 4, stk. 1, i lov nr. 53 af 1983 pålægges statslig forbrugsafgift. Eksempelvis nævnes fotografiapparater, objektiver, kikkerter, teleskoper, filmapparater, pladespillere og tv-apparater. Da produktangivelsen er meget præcis, kan det uden videre fastslås, at den fornødne lighed mellem produkter, der er produceret i Italien, og produkter, der er indført fra de andre medlemsstater, er til stede. Når bortses fra kvaliteten, skulle der ikke for forbrugeren være forskel på et italiensk tv-apparat og et apparat, der er fremstillet i en anden stat for så vidt angår tekniske egenskaber og anvendelsesformål.

13. Såfremt en sådan lighed ikke foreligger, afværges ved artikel 95, stk. 2, den beskyttelsesvirkning af afgifterne, som der i praksis bliver tale om, når en intern afgift i højere grad belaster et indført produkt end et indenlandsk produkt, som det for så vidt angår en eller flere økonomiske anvendelsesmuligheder konkurrerer med [10]. Da der i den foreliggende sag er tale om en afgift på audiovisuelle og fotooptiske produkter i kategorierne fotografiapparater, objektiver, filmapparater osv. kan det ikke på nogen måde bestrides, at der her er tale om konkurrerende indenlandske og udenlandske varer.

7 — Den i fodnote 2 nævnte sag C-130/92, præmis 16.

8 — Dom af 20.2.1973, sag 54/72, FOR mod VKS, Sml. s. 193, præmis 5.

9 — Dom af 17.2.1976, sag 45/75, Rewe, Sml. s. 181, præmis 12.

10 — Dom af 4.4.1968, sag 27/67, Fink-Frucht, Sml. 1965-1968, s. 509, org. ref.: Rec. s. 327, s. 342 og 343.

14. Artikel 95 har derfor under alle omstændigheder relevans i det foreliggende tilfælde. Efter det i sagen oplyste, synes der på en eller anden måde at være tale om lignende varer i artikel 95, stk. 1's forstand. I tilfælde af tvivl tilkommer det den nationale ret at foretage en passende vareinddeling.

15. Det må imidlertid fastslås, at artikel 95 under alle omstændigheder har relevans, og at der fortsat ved undersøgelsen må lægges vægt på størrelsen af den afgiftsbelastning, de enkelte varetyper er udsat for.

II — *Reglerne om afgiften i de enkelte tilfælde*

1. Forskellige afgiftsgrundlag

16. Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at den forelæggende ret af flere grunde er i tvivl om, hvorvidt den italienske statslige forbrugsafgift er forenelig med fællesskabsretten. Der henvises herved først og fremmest til den omstændighed, at afgiftsgrundlaget er forskelligt for henholdsvis indenlandske og indførte varer. For varer, *der fremstilles i Italien* er det værdien franko fabrik inklusive omkostninger til præsentation og emballering af varerne. Forsendelses- og markedsføringsomkostningerne i Italien medregnes ikke. Dvs. at forsendelses- og markedsføringsomkostninger for varer, der er fremstillet i Italien, generelt ikke har betydning ved fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget.

17. Ifølge den forelæggende ret udgøres for indførte varer afgiftsgrundlaget af varernes værdi ved den italienske grænse beregnet på grundlag af toldværdien som defineret i forordning (EØF) nr. 1224/80 [11] med tillæg af eventuelle udgifter og omkostninger i forbindelse med overgivelsen ved den italienske grænse. Efter forordningen omfatter afgiftsgrundlaget også transport- og markedsføringsomkostninger til den italienske grænse. Endvidere medregnes også omkostningerne i forbindelse med overgangen til omsætning i Fællesskabet, hvilket imidlertid ikke har nogen betydning i den foreliggende sag, idet artikel 95 ikke umiddelbart finder anvendelse på varer indført fra tredjelande. Fra den således fastslåede toldværdi kan kun fratrækkes de dele af prisen, der skyldes transport- og markedsføringsomkostninger i Italien. Eventuelle prisandele, der skyldes omkostninger til grænsen, kan ikke fratrækkes [12]. Det betyder, at for indførte varer udgøres afgiftsgrundlaget af prisen ved grænsen, inklusive transport- og markedsføringsomkostninger til den italienske grænse

11 — Efter artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 er toldværdien af de indførte varer den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde. Efter forordningens artikel 8, stk. 1, litra c), skal til denne pris lægges bl.a. transport- og forsikringsomkostninger for de indførte varer til varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde.

12 — Kommissionen har henledt opmærksomheden på, at transportomkostningerne i et sådant tilfælde indgår to gange ved beregningen, da de ifølge forordningens artikel 8 udtrykkeligt skal lægges til prisen.

og eksklusive priselementer, der skyldes transport- og markedsføringsomkostninger i Italien.

18. Hvad dette i praksis betyder, har Kommissionen forklaret med et eksempel: En italiensk producent, som har leveret et parti tv-apparater til Bolzano, kan i afgiftsgrundlaget fradrage samtlige forsendelsesomkostninger. En tysk producent, der eksempelvis fra Essen eller Lübeck har leveret et parti tv-apparater *med samme værdi* til samme kunde i Bolzano, kan i afgiftsgrundlaget kun fradrage transportomkostningerne i Italien, dvs. kun transportomkostningerne for strækningen Brenner-Bolzano på kun 75 km. Da transportomkostningerne til den italienske grænse medgår ved beregningen, er toldværdien af et lignende produkt for så vidt angår fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget, og dermed den afgift, der skal betales, højere end den værdi, der danner grundlag for beregningen for italienske varer, nemlig værdien franko fabrik. Således er afgiftsgrundlaget for indførte varer højere end afgiftsgrundlaget for indenlandske varer, hvad der, selv om afgiftssatsen er den samme, medfører en højere afgiftsbelastning af de indførte varer. Dette udgør efter alle de parter, der har afgivet indlæg i nærværende sag med undtagelse af den italienske regering, en forskelsbehandling, der er forbudt i medfør af artikel 95.

19. Italien har bestridt, at der er tale om en forskelsbehandling som nævnt. Det gøres herved gældende, at alle varer — det være sig indførte varer eller varer, der er fremstillet i Italien — behandles på samme måde. I begge tilfælde fratrækkes i afgiftsgrundlaget de omkostninger, der skyldes transport og markedsføring i Italien. Her tilføjes, at der ikke er forskel på formuleringen for så vidt angår indførte varer »priselementer, der er betalt eller som skal betales, og som vedrører transport og markedsføring på det nationale toldområde« og formuleringen vedrørende »forsendelses- og forhandlingsomkostninger samt alle andre med markedsføring på det nationale marked forbundne omkostninger«, der for så vidt angår italienske varer kan fradrages. Heraf følger, at indførte og indenlandske varer er fuldstændig ligestillet. Der er absolut ikke grundlag for et krav om, at også omkostninger, der er afholdt indtil grænsen, skal fradrages for indførte varer. Dette har Italien begrundet med den omstændighed, at den omhandlede afgift er en intern forbrugsafgift, som bygger på den omstændighed, at et produkt skal overgå til forbrug. Da der er tale om en intern afgift, kan det kun være forhold i den nationale afgiftsordning, der kan få betydning for dens opkrævning, og det vil navnlig sige det forhold, at en vare er bestemt til at blive brugt på det italienske marked. For en i Italien fremstillet vare kan det lægges til grund, at den overgår til forbrug på det italienske marked, når den forlader fabrikken. For indførte varer sker dette på det tidspunkt, de passerer grænsen.

20. Den omstændighed, at den afgørende forudsætning for denne afgift er overgangen til forbrug på det italienske marked, følger også af afgiftens struktur. Således pålægges

der hverken varer i transit eller varer til eksport afgift.

21. Da der er tale om en statslig forbrugsafgift, der vedrører forbruget på det italienske marked, er det den værdi, varen har på det tidspunkt, hvor den stilles til rådighed for den italienske forbruger, der er afgørende for den. Denne værdi er for indførte varer værdien franko grænsen (inklusive transportomkostningerne indtil grænsen). Med denne værdi når varen frem til det italienske marked, og det er derfor også den, der skal bygges på som afgiftsgrundlag. Det indenlandske produkt kommer på det italienske marked til værdien franko fabrik, hvorfor her også udgifterne til præsentation og emballage medregnes.

22. Efter den italienske regerings opfattelse er denne afgiftsordning i overensstemmelse med fællesskabsretten, for så vidt som der fortsat består forskellige nationale afgiftssystemer, som hidtil overhovedet ikke er blevet harmoniseret. Hermed er et internt afgiftssystem, og herunder en statslig forbrugsafgift retmæssig. Det er Italiens opfattelse, at der ikke findes fællesskabsretlige bestemmelser, hvorefter en medlemsstat skal undlade ved fastlæggelse af indførte varers værdi at medregne visse priselementer, alene fordi tilsvarende omkostninger — af objektive økonomiske grunde — ikke skal afholdes for indenlandske varer. Den italienske regering har som eksempel sammenlignet situationen for en italiensk vare og en japansk vare, der er i fri omsætning i Portugal. Det er ifølge den ganske klart, at for sidstnævnte vares vedkommende, vil de ekstra omkostninger, der påvirker toldværdien, være større end dem, der vedrører den italienske vare. Dette er imidlertid en elementær økonomisk kendsgerning og bestemt ikke en følge af forskelsbehandling fra bestemmelseslandets side.

23. Det kan for så vidt angår sidstnævnte eksempel ikke bestrides, at transportomkostningerne for et japansk produkt vil kunne være større end transportomkostningerne for et produkt, der allerede er fremstillet i bestemmelseslandet. Heraf følger imidlertid ikke uden videre, at denne elementære økonomiske omstændighed kan benyttes som grundlag for en højere afgiftsbelastning.

24. Som tidligere nævnt pålægges der som følge af det højere afgiftsgrundlag indførte produkter en højere afgift end indenlandske produkter. Det har Italien heller ikke bestridt. Den italienske regering mener tilmed, at det må anses for givet, at indførte produkter, når de passerer grænsen, har en højere pris end indenlandske produkter som følge af de transportomkostninger, der allerede har været tale om. Med udgangspunkt i denne højere pris fastlægges så — fremdeles ifølge Italien — afgiftsgrundlaget for indenlandske produkter og indførte produkter på ensartet måde, nemlig med fradrag af de i

Italien påløbne transport- og markedsføringsomkostninger.

at det — selv om det kun er sket i visse tilfælde — har ført til en højere afgift for det indførte produkt« [14].

a) Forskellig oprindelig værdi

25. Også dette kan imidlertid føre til en højere efter artikel 95 forbudt afgiftsbelastning af indførte produkter. Ifølge Domstolens faste praksis skal der nemlig ved anvendelse af diskrimineringsforbuddet i artikel 95 foruden til afgiftssatsen også tages hensyn til de nærmere regler for beskatningsgrundlaget og vilkårene i forbindelse med opkrævningen af de forskellige afgifter. Det afgørende sammenligningskriterium er nemlig, hvor meget den enkelte afgift faktisk indvirker på den indenlandske produktion på den ene side og på importerede varer på den anden side; selv ved en ensartet opkrævningssats kan afgiftens virkning ændres af de nærmere regler for beskatningsgrundlaget og for opkrævningen, der gælder for henholdsvis indenlandsk produktion og importerede varer [13]. En medlemsstat har herved efter artikel 95 mulighed for at anvende en anden afgiftsordning på indførte varer end den, der anvendes på lignende indenlandske varer. Men det har den dog kun, såfremt afgiftsbelastningen af den indførte vare i al fald er den samme som eller lavere end den, den lignende indenlandske vare udsættes for. Som Domstolen har fastslået, foreligger der en overtrædelse af artikel 95, stk. 1, »hvis afgifter på henholdsvis det indførte og det tilsvarende indenlandske produkt har været beregnet forskelligt og efter forskellige regler, således

26. En sådan forskellig, eller rettere højere afgiftsbelastning af indførte varer følger i det foreliggende tilfælde allerede af den omstændighed, at selv om der virkelig består en adgang til at fratrække omkostningerne, lægges ifølge den italienske ordning en *forskellig oprindelig værdi* til grund. Om et forskelligt afgiftsgrundlag bliver der nemlig også tale, når der i forbindelse med beregningen — selv om denne sker efter ensartede regler — gås ud fra en forskellig oprindelig værdi. Det er det, der sker efter de her omhandlede italienske bestemmelser, når for indførte produkter til produktets egentlige værdi ved den italienske grænse lægges også transport- og markedsføringsomkostninger indtil grænsen. Dette er ifølge Domstolens praksis i Iannelli-sagen [15] i strid med artikel 95. Denne sag drejede sig om afgifter, der blev opkrævet af henholdsvis indenlandsk fremstillet og indført tapet. For indenlandske tapeter bestod afgiftsgrundlaget af den rene pris for papir betragtet som råvarer, mens det for indførte tapeter bestod af produkternes samlede værdi. Ved den samlede værdi skulle forstås omkostningerne for det færdige produkt, som disse fremgår af fakturaen (altså prisen for den oprindelige råvare plus den tilføjede værdi), med tillæg af omkostnin-

13 — Dom af 27.2.1980, sag 55/79, Kommissionen mod Irland, Sml. s. 481, præmis 8 med flere henvisninger til retspraksis.

14 — Dom af 22.6.1976, sag 127/75, Bobie, Sml. s. 1079, præmis 3.

15 — Dom af 22.3.1977, sag 74/76, Ianelli, Sml. s. 557.

gerne ved lastning eller indskibning, kommission, forsikring, transport osv. ... indtil grænsen, selv om disse omkostninger ikke helt eller delvist var inkluderet i sælgerens faktura. Domstolen henholdt sig endnu en gang til den omstændighed, at der ved anvendelsen af traktatens artikel 95 skal tages hensyn til afgiftens beregningsgrundlag og opkrævningsvilkår. Hvis forskelligheder i så henseende på samme produktions- eller omsætningstrin bevirker en højere afgift for den indførte vare end for den tilsvarende indenlandske vare, foreligger der en overtrædelse af forbuddet i artikel 95. Dette er ifølge Domstolen tilfældet, »hvor en afgift beregnes på grundlag af varens værdi, hvis der alene for den indførte vare tages hensyn til vurderingselementer, som øger dennes værdi i forhold til den tilsvarende indenlandske vare« [16].

27. Også den her omhandlede italienske forbrugsafgift er en afgift, der beregnes på grundlag af varens værdi. Den er derfor i strid med artikel 95, såfremt den importerede vares værdi i forhold til den indenlandske vare forhøjes derved, at transportomkostninger til grænsen medregnes i afgiftsgrundlaget [17].

28. Hvad angår det af Italien fremførte anbringende om, at den i sagen omhandlede forbrugsafgift er lovlig som del af det nationale afgiftssystem, der indtil videre ikke er genstand for harmonisering, har Domstolen fastslået, at hindringerne for de frie varebevægelser kan fjernes via en harmonisering af afgiftslovgivningerne, men at det ikke kan kræves, at bestemmelserne herom skal være gennemført, førend artikel 95 kan anvendes, idet denne artikel, som har direkte virkning, forpligter medlemsstaterne til at anvende deres afgiftslovgivninger uden forskelsbehandling, allerede inden der er sket en harmonisering [18].

29. Kommissionen har i denne sammenhæng henvist til Domstolens praksis vedrørende forordning nr. 1408/71 og vedrørende direkte skatter. For så vidt angår direkte skatter henvises der f.eks. i mangel af særlige fællesskabsretlige bestemmelser til generelle retsgrundsætninger i fællesskabsretten, hvorigennem en diskriminerende beskatning kan undgås. Gennem denne sammenligning bekræftes det resultat, jeg er nået til ovenfor, nemlig at en forudgående harmonisering ikke er en forudsætning for at anvende de bestemmelser i traktaten, der har direkte gyldighed. Imidlertid er det ufornødent i det foreliggende tilfælde at benytte de generelle retsgrundsætninger vedrørende forskelsbehandling, idet traktaten indeholder en speciel regel om forskelsbehandling, nemlig artikel 95.

16 — Den i fodnote 15 nævnte sag 74/75, præmis 20 og 21.

17 — I den forbindelse skal jeg endnu en gang henvise til eksemplet vedrørende tv-apparater, der er henholdsvis indført til og transporteret i Italien; jf. ovenfor i punkt 18.

18 — Den ovenfor i fodnote 13 nævnte sag 55/79, præmis 12.

30. Det må derfor fastslås, at den italienske ordning om statslig forbrugsafgift er i strid med artikel 95, for så vidt som der ved beregningen af afgiftsgrundlaget lægges en anden, højere værdi til grund. En højere afgiftsbelastning af denne art er egnet til at hindre frie varebevægelser mellem medlemsstaterne.

b) Andre aspekter

31. Også selv om det således har kunnet konstateres, at der foreligger en tilsidesættelse af artikel 95, vil jeg gerne beskæftige mig med de andre synspunkter, der er blevet fremført i indlæggene i sagen. På grundlag af dem kan det konstateres, at selv den af Italien påberåbte ligebehandling af samtlige varer for så vidt angår de omkostninger, der skal fradrages på det italienske område, ikke længere består. Sagsøgeren og Kommissionen har i den forbindelse fremhævet, at der i dag først og fremmest eksisterer et fælles marked i sektoren for audiovisuelle og fotooptiske produkter. Det betyder, at virksomhederne sælger deres produkter i flere medlemsstater. De har således forsøgt at *centralisere deres forhandlingssystem*, hvilket har medført, at transportomkostningerne kun afholdes på ét sted, hvilket som oftest er modervirksomhedens hjemsted. Det samme gælder markedsføringsomkostningerne. Inden for kundeservicenettene sker der en centralisering med henblik på at kunne yde samme service i alle medlemsstater, således som det efter sagsøgerens opfattelse kræves i fællesskabsbestemmelserne.

32. Til de mange forskellige slags markedsføringsomkostninger, der her er tale om, hører også udgifterne til reklame. Også betaling heraf sker centralt på ét sted, nemlig moderselskabets hjemsted. Såfremt dette befinder sig uden for Italien kan efter de italienske regler transport- eller markedsføringsomkostninger ikke fratrækkes i afgiftsgrundlaget.

33. Ifølge Kommissionen har Italien *indrettet* denne afgift, *som om det fælles marked ikke fandtes*, og som om de transport- og markedsføringsomkostninger, der påløber i Italien, kan fastsættes nøjagtigt og også skal afholdes i Italien. Således kan efter den italienske regerings oplysninger i retsmødet for indførte varer alene de omkostninger, der er påløbet og betalt i Italien, fradrages.

34. For tydelighedens skyld må jeg endnu en gang nævne det i retsmødet drøftede eksempel: I anledning af en vigtig fodboldkamp mod et italiensk hold, der spilles i Tyskland og transmitteres i mange medlemsstater, bl.a. Italien, reklamerer bl.a. firmaet

Grundig for sine produkter. Efter den italienske regerings repræsentants udtalelser kan omkostningerne ved denne reklame ikke fradrages i afgiftsgrundlaget, idet de er påløbet i Tyskland, hvor de også betales. Det ændrer intet herved, at man eventuelt kan bestemme det omkostningsbeløb i forbindelse hermed, der vedrører Italien, nøjagtigt. Også selv om Grundig i anledning af denne fodboldkamp reklamerer for et helt specielt produkt, som firmaet kunne ønske at sælge i Italien, kan det ikke fradrage disse omkostninger i afgiftsgrundlaget.

35. Man kan derfor bestemt forestille sig tilfælde, i hvilke transport- og markedsføringsomkostningerne vedrørende salget i Italien ikke fuldt ud kan fradrages. Det er herved uden betydning, at det muligvis ikke altid faktisk kommer til at forholde sig således, idet der ifølge Domstolens praksis foreligger en tilsidesættelse af artikel 95, allerede når der i nogle tilfælde bliver tale om en højere afgiftsbelastning [19].

36. Således anskuet bliver forholdet således det, at der herefter overhovedet ikke bliver tale om fradrag for transport- og markedsføringsomkostninger for indførte varer, idet disse omkostninger, efter at være blevet centraliseret, nu ikke kan opgøres, eller idet de nu ikke påløber eller betales i Italien. Afgiftsgrundlaget for den statslige forbrugsafgift bliver derfor toldværdien med tillæg af omkostninger, der er afholdt indtil grænsen, uden fradrag af nogen art. Og selv om omkostningerne som følge af centraliseringen ikke længere i hvert enkelt tilfælde kan godtgøres for den enkelte medlemsstat, er dette ikke ensbetydende med, at disse omkostninger ikke på den ene eller den anden måde indgår i prisen. Toldværdien ved grænsen er altså højere end produktets rene eller egentlige pris, idet hidtil afholdte transport- og markedsføringsomkostninger ikke har kunnet fradrages heri. Og hermed bliver forskelsbehandlingen i dette tilfælde endnu mere udtalt, for ikke blot benyttes ved beregningen af afgiftsgrundlaget en højere basisværdi, men det er nu også udelukket at fratrække omkostninger.

37. Og endnu større bliver forskelsbehandlingen, når man i forlængelse af disse overvejelser går ud fra, at også de italienske producenter har centraliseret deres forhandlings- og markedsføringsomkostninger, og at der — som den italienske regerings repræsentant har nævnt i retsmødet — ved en centralisering af forhandlings- og markedsføringssystemet kan ske fradrag af omkostningerne dér, hvor disse afholdes. Som følge heraf ville en italiensk producent nemlig ikke blot kunne fradrage de omkostninger, der vedrører Italien, men de i Italien påløbne omkostninger, dvs. en stor del af udgifterne til hele forhandlings- og markedsføringssystemet, hvorimod sådanne omkostninger ikke kan fratrækkes for indførte produkter.

19 — Den ovenfor i fodnote 9 nævnte sag 45/75, præmis 15.

38. Sagsøgeren og Kommissionen har yderligere omtalt et forhold, der kan give anledning til en forskelsbehandling af indførte produkter. Efter deres opfattelse er et fradrag af de transport- og markedsføringsomkostninger, der vedrører Italien — også selv om disse kan opgøres præcist — ikke muligt, idet kun de prisandele, som vedrører de tilsvarende omkostninger, kan fratrækkes. Efter sagsøgerens og Kommissionens opfattelse betyder dette i praksis, at de hertil svarende *prisandele* skal angives særskilt *på regningen*. Da dette i praksis ikke er sædvanligt og heller ikke muligt, da der jo altid kun angives én samlet pris, er det også af denne grund ikke muligt at fratrække transport- og markedsføringsomkostninger for indførte produkter.

39. Så vidt jeg kan se, fremgår det ikke af sagen, at det virkelig er nødvendigt at foretage en særskilt fakturering. Ifølge den italienske regering sker fratrækningen af omkostningerne på grundlag af den ved grænsen udstedte toldanmeldelse. Heraf kan det udledes, at det for at opnå fradrag er tilstrækkeligt, at de respektive omkostninger ved udstedelsen af anmeldelsen er specificeret — fremdeles naturligvis under forudsætning af, at det overhovedet er muligt at specificere dem. Den nærmere klarlæggelse af spørgsmålet herom må gennemføres af den nationale ret, der råder over de fornødne oplysninger. Men også selv om en særskilt fakturering skulle være nødvendig, er det vanskeligt at se, hvorfor en sådan fordeling eller specificering ikke skulle kunne gennemføres på regningsblanketten (spørgsmålet om, hvorvidt en sådan specificering stadig er mulig, efter at der er sket en centralisering som nævnt, har jeg allerede behandlet [20]).

20 — Jf. ovenfor i punkt 31-34.

40. Kommissionen og sagsøgeren har anført endnu en grund til, at der ikke kan fratrækkes omkostninger overhovedet for indførte varer. De har oplyst, at der for indførte varer til forskel fra indenlandske varer ikke findes nogen *kvartalserklæring*. De har på grundlag heraf sluttet, at der ikke ved indførsel af varer kan udstedes nogen erklæring, hvori de omkostninger, der skal fratrækkes, kan angives. Dette har den italienske regering imødegået med en henvisning til toldanmeldelsen, i hvilken alle omkostninger, der skal fratrækkes, kan angives.

41. Efter min mening skulle den omstændighed, at der for indførte varer kun skal afgives en toldanmeldelse, men ingen kvartalserklæring vedrørende afgifter, ikke kunne begrunde, at der ikke kan ske fradrag af bestemte omkostninger vedrørende indførte varer. Ved toldanmeldelsen skal der ske en fastlæggelse af toldværdien, der eventuelt også omfatter transportomkostninger, og derfor giver den i al fald anledning til en opdeling af omkostningerne. Da den beregnede værdi herefter udgør afgiftsgrundlaget, er det ufornødent at foretage andre beregninger. Imidlertid må også dette spørgsmål i sidste instans afgøres af den nationale ret, der råder over mere udførlige oplysninger om indholdet af toldanmeldelsen. Dersom resultatet bliver, at der i forbindelse med toldanmeldelsen ikke kan ske nogen angivelse af de omkostninger, der skal fratrækkes, må det også i denne forbindelse konstateres, at der foreligger en tilsidesættelse af artikel 95.

42. Der foreligger således en forskelsbehandling af indførte varer, ikke blot som følge af, at der ved beregningen af afgiftsgrundlaget gås ud fra forskellige værdier, men også som følge af, at de transport- og markedsføringsomkostninger, der vedrører Italien, i forskelligt omfang kan fradrages i disse forskellige værdier.

43. Hvad angår den forhøjelse af afgiftsgrundlaget, der skyldes transportomkostninger til den italienske grænse, havde Italien også gjort gældende, at den bygger på Fællesskabets *forordning om toldværdi*, og således ikke kan være i strid med fællesskabsretten. Hertil må siges, at denne forordning skal regulere handelen med tredjelande [21]. En beregning af toldværdien med tillæg af transportomkostningerne indtil grænsen kan ved indførsler fra tredjelande i al fald ikke være i strid med artikel 95, idet artikel 95 ikke finder anvendelse i denne situation. Men det betyder ikke, at en sådan forhøjelse af afgiftsgrundlaget ved anvendelse af denne forordnings regler på en helt anden situation — nemlig indførsel af varer fra andre medlemsstater — ikke strider mod forbuddet mod forskelsbehandling ifølge artikel 95.

44. Den italienske regering har endelig nævnt mit *forslag til afgørelse i OTO-sagen*, der efter dens opfattelse viser, at der ikke foreligger en forskelsbehandling af indførte og indenlandske varer. Der henvises herved til en udtalelse om, at der ikke i sagen foreligger oplysninger, på grundlag af hvilke det kan fastslås, at varer hidrørende fra andre medlemsstater (det være sig varer, der er produceret eller bragt i fri omsætning dér) stilles ringere end varer, der er produceret i Italien [22]. Denne udtalelse henviser, som det klart fremgår af den dertil givne note, til et tidligere punkt i forslaget vedrørende fortolkningen af ordlyden af det præjudicielle spørgsmål i sagen. Der var dér tale om indførsler fra tredjelande. Den udtalelse, Italien har citeret, skal derfor forstås således, at dette præjudicielle spørgsmål ikke indeholdt oplysninger, der peger i retning af en forskelsbehandling af fællesskabsvarer, og at det derfor var ufornødent at tage stilling til det.

2. Muligheden for at fastsætte afgiftsgrundlaget under anvendelse af faste fradrag for varer, der er fremstillet i Italien

45. Det er den forelæggende rets opfattelse, at der muligvis også bliver tale om forskels-

21 — Artikel 1, stk. 1, litra g), og artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80.

22 — Forslag til afgørelse i sag C-130/92, Sml. 1994 I, s. 3283, punkt 15.

behandling som følge af den alene for indenlandske produkter bestående adgang til at fastsætte afgiftsgrundlaget under anvendelse af faste fradrag heri.

46. Italien har afvist, at der bliver tale om forskelsbehandling som nævnt. Det anføres herved, at denne adgang til beregning med faste fradrag ikke har til formål at nedsætte afgiftsgrundlaget. Fradrag på 35% foretages ikke i værdien franko fabrik, men i salgsprisen. Det er herved lagt til grund, at den faste sats på 35% svarer til den prismæssige betydning af transport- og markedsføringsomkostninger i Italien. Disse omkostninger kan også for indførte varer fratrækkes i afgiftsgrundlaget. Italien har desuden anført, at det også er muligt at tilpasse det faste fradrags størrelse efter den almindelige konjunkturudvikling eller ændre størrelsen af det for de produkter, for hvilke omkostningernes prismæssige betydning ikke svarer til procentandelen 35. Endvidere henvises der til, at den varepris, som producenterne har anmeldt, og i hvilken det faste fradrag sker, skal svare til varens normalværdi, således som denne fastlægges på grundlag af de italienske bestemmelser. Myndighederne kontrollerer, om dette er tilfældet. Ganske vist må anmeldelserne fra en producent, der ønsker at benytte sig af adgangen til beregning under anvendelse af faste fradrag, i første omgang anses for korrekte. Men det betyder ikke, at administrationen er bundet af dem og ikke kan kontrollere oplysningerne i anmeldelserne.

47. Det er grunden til, at beregning på grundlag af et fast fradrag kun udgør et *alternativ til beregningen af afgiftsgrundlaget*. De omkostninger, der fradrages, ændres ikke, og der sker således heller ingen ændring af afgiftsgrundlaget. Adgangen til beregning under anvendelse af faste fradrag er ikke et privilegium for indenlandske producenter. Og svarende hertil kan der heller ikke antages at være tale om en ringere stilling for indførte varer.

48. Den italienske regering har ikke bestridt, at afgiftsgrundlaget langt hurtigere og enklere lader sig fastlægge for indenlandske produkter, når beregningen sker under anvendelse af faste fradrag. Hermed sker der efter dens opfattelse dog kun en *genoprettelse af sammenlignelige situationer* for indenlandske og indførte varer. Beregningen af afgiftsgrundlaget for indenlandske produkter er, såfremt adgangen til beregning under anvendelse af faste fradrag ikke kan anvendes, langt vanskeligere end for indførte produkter.

49. For indførte produkter kræves det kun, at toldværdien bestemmes på grundlag af forordning nr. 1224/80, og denne værdi kan fastlægges objektivt på grundlag af formelle regler. Afgiftsgrundlagene bygger nemlig på opfyldelse af de samme formaliteter som dem, der skal være opfyldt i forbindelse med toldanmeldelsen. Værdien ab fabrik for indenlandske produkter er meget vanskeligere at fastlægge. Herved kan man ikke direkte støtte sig på regnskaber og skattedokumenter (f.eks. på regninger, der — uden at

sondre — indregner alle påløbne omkostninger i prisen). En importør skal ikke bruge flere formularer eller oplysninger end i forbindelse med almindelig grænsepassage, mens det for at fastlægge afgiftsgrundlaget for indenlandske produkter er nødvendigt at anmeldelsen vedlægges yderligere dokumenter og beviser.

50. Denne argumentation kan efter min mening ikke uden videre lægges til grund. Det er heller ikke for indførte varer tilstrækkeligt at angive værdien franko grænsen. Desuden skal også i så fald, hvis et fradrag af transport- og markedsføringsomkostninger, der påløber på det italienske marked, skal være muligt, disse omkostninger angives nøjagtigt. Det er i den forbindelse vanskeligt at se, hvorfor disse omkostninger skulle være lettere at fastsætte for indførte varer end for indenlandske varer, og det så meget mindre som der for indførte varer påløber transport- og markedsføringsomkostninger til grænsen og også inden for Italien. Importører skal altså i modsætning til indenlandske producenter også foretage en fordeling af omkostningerne alt efter, i hvilket område de er påløbet. Det ses ikke, hvorfor importøren i den forbindelse har brug for færre dokumenter og beviser end den indenlandske producent, medmindre grunden skulle være, at importører slet ikke kan fradrage disse omkostninger, hvilket jo ville være en virkelig forskelsbehandling i artikel 95's forstand.

51. Dette er grunden til, at det ikke kan antages, at en adgang til beregning under anvendelse af faste fradrag fører til en ophævelse af de forskelle, der karakteriserer stillingen for henholdsvis importører og indenlandske producenter. De befinder sig endog i en stilling, der kan sammenlignes. Anvendelse af faste fradrag gør i al fald beregningen lettere. Der ses ikke som den italienske regering har hævdet at foreligge objektive grunde til, at denne lettere beregning ikke også kommer indførte produkter til gode.

52. Den italienske regering har imidlertid også gjort gældende, at adgangen til beregning under anvendelse af faste fradrag kun repræsenterer en formel forenkling, som ikke fører til *højere afgiftsbelastning* af indførte produkter.

53. Ifølge Domstolens praksis indeholder artikel 95, stk. 1, et forbud mod, at en medlemsstat pålægger varer indført fra en anden medlemsstat afgifter, der er beregnet i henhold til andre metoder eller andre regler end dem, der gælder for afgiften på et lignende indenlandsk produkt — såsom et fast beløb i det ene tilfælde og et progressivt i det andet — såfremt det indførte produkt herved — selv om det kun måtte ske i visse tilfælde — bliver pålagt en højere afgift [23]. Efter Kommissionens opfattelse kan det fastslås, at der foreligger en sådan forskelsbehandling af indførte produkter, der andrager 35%. Beregning under anvendelse af *et fast fra-*

23 — Den ovenfor i fodnote 14 nævnte sag 127/75, præmis 4, samt den ovenfor i fodnote 9 nævnte sag 45/75, præmis 15.

drag, der kun kan ske for indenlandske produkter, udgør den eneste mulighed for at fradrage transport- og markedsføringsomkostninger i Italien. Kommissionen har i den forbindelse endnu en gang påpeget, at der foreligger en forskelsbehandling på grundlag af forskellige afgiftsgrundlag. Herefter kan de prisandele, der vedrører transport- og markedsføringsomkostninger i Italien, ikke fradrages, da de ikke er særskilt angivet i fakturaen, men blot indgår i den ene i fakturaen angivne pris. Endvidere findes der ingen procedure, i henhold til hvilken importørerne kan anmelde disse omkostninger og opnå fradragsret for dem. Endelig har Kommissionen endnu en gang bemærket, at som følge af centraliseringen er det ikke muligt at foretage en opdeling af prisen hverken på grundlag af bestemte omkostningsområder eller bestemte medlemsstater, i hvilke omkostningerne påløber. Et krav herom fra den italienske regerings side vil være ligefrem »djævelsk«. Man kan således gå ud fra, at transport- og markedsføringsomkostninger i Italien ikke bliver opgjort og derfor ikke kan fradrages, medmindre der indføres en ordning om faste fradrag. Det gør der kun for indenlandske producenter, hvor fradraget er på 35%, og indførte varer afgiftsbelastes altså af en 35% højere værdi, da der ikke for dem kan opnås en sådan fradragsret.

54. Det er tvivlsomt, om det virkelig kan lægges til grund, at man efter den *»normale metode«* slet ikke kan fradrage omkostninger. Spørgsmålet herom må eventuelt afgøres af den italienske ret. I øvrigt må forholdet være det, at hver virksomhed inden for rammerne af sine prisberegninger skal fastlægge, i hvilket omfang transport- og markedsføringsomkostninger indgår i prisen. Disse størrelser skal i øvrigt også fremgå af regnskaberne. Dog er det tvivlsomt, om disse talansættelser er præcise nok til at opfylde betingelserne for anerkendelse af en fradragsret for disse omkostninger — ikke mindst fordi det i en tid, hvor forhandlernettene styres centralt, vil kunne være særdeles vanskeligt præcist at opgøre de omkostninger, der påløber i Italien.

55. Det kan i al fald ikke under disse omstændigheder udelukkes, at virksomheder fra andre medlemsstater ikke tilstrækkeligt præcist kan opgøre deres omkostninger og således ikke fuldt ud fratrække dem. Den italienske regering har selv nævnt, hvor vanskeligt det er for de italienske producenter at opgøre de omkostninger, der skal fratrækkes efter den »normale metode«. Da forholdene som tidligere nævnt på dette punkt ikke stiller sig anderledes for indførte produkter, kan man ikke udelukke, at det i visse tilfælde for udenlandske produkter bliver vanskeligere — om ikke fuldstændig umuligt — at fradrage omkostningerne til transport og markedsføring i Italien. Dette er i og for sig tilstrækkeligt til at fastslå, at der foreligger en forskelsbehandling i artikel 95's forstand. Der bliver derfor ikke blot, som anført af Italien, tale om, hvad der er mere eller mindre bekvemt for virksomheder fra andre medlemsstater. For selv om disse virksomheder på en eller anden måde fandt ud af, hvorledes deres omkostninger kunne fratrækkes, ville de bestemt i forbindelse hermed blive pålagt langt større — herunder finansielle — byrder, end dem, indenlandske producenter må bære. Også i denne situation

ville der stadig bestå en risiko for at indførte produkter får en ringere stilling. Denne risiko kan kun afværges, såfremt der også gives adgang til at foretage faste fradrag for indførte varer. Da forholdene, som tidligere nævnt, stiller sig helt ens for indførte og indenlandske varer, er der intet, der kan begrunde, at en sådan adgang ikke anerkendes.

56. Den italienske regering har endelig gjort gældende, at adgangen til at foretage faste fradrag medfører en ringere stilling for indenlandske producenter, da en sådan adgang til forenklet beregning altid som modstykke har en noget højere afgiftsbelastning af den hermed begunstigede personkreds. Dog foreligger der ikke hermed nogen hindring for at udvide ordningen med faste fradrag, således at den også kommer til at omfatte indførte varer. Adgangen til at foretage beregning under anvendelse af faste fradrag kan anerkendes for indførte varer på de samme vilkår som dem, der gælder for indenlandske varer. Den omstændighed, at der hermed vil kunne blive tale om en lidt hårdere afgiftsbelastning, giver ikke anledning til nogen forskel i behandlingen af og dermed diskriminering af indførte varer.

57. EFTA-Tilsynsmyndigheden har endelig anført, at der i forbindelse med beregning og anvendelse af faste fradrag kan blive tale om en anden forskelsbehandling af indførte varer. Det anføres, at allerede den omstændighed, at der for et produkt med en fortjenstmargen på under 35% alligevel kan fratrækkes 35% af den normale værdi, giver anledning til en fortrinsstilling for indenlandske produkter. Herved kan producenten bringe den værdi, der afgiftsbelastes, ned under produktets værdi, der efter den »normale beregningsmetode« skal anses for beskatningsgrundlag.

58. Jeg kan ikke helt følge denne beregning, for det faste fradrag på 35% skal jo ikke svare til fortjenstmargenen, men den andel af prisen, der vedrører transport- og markedsføringsomkostningerne i Italien. Sagen kunne stille sig anderledes, hvis EFTA-Tilsynsmyndigheden holdt sig til disse omkostninger.

59. Afslutningsvis må det imidlertid fastslås, at den italienske ordning om den statslige forbrugsafgift er i strid med artikel 95, idet den ikke indeholder regler om en adgang til beregning under anvendelse af faste fradrag for indførte varer.

3. Forskellige regler for afgiftens opkrævning

60. Den forelæggende ret har også rejst spørgsmål om afgiftens lovlighed efter EF-traktatens artikel 95 under henvisning til de forskellige regler for afgiftens opkrævning. For indførte varer opstår pligten til at betale afgiften på *tidspunktet for varernes indførsel* ved grænsen. Afgiften forfalder

også til betaling på dette tidspunkt og skal betales af importøren. For indenlandske produkter gælder andre regler. Her opstår pligten til at betale afgiften, når produktet bringes i omsætning på det italienske marked. Den forfalder imidlertid først senere, nemlig når de indenlandske producenter fremlægger erklæring for skattemyndighederne. Dette skal ske kvartalsvis i løbet af den første måned efter det kvartal, der fremlægges erklæring for. Det betyder, at afgiften forfalder og således skal betales på et tidspunkt, der kan ligge *op til fire måneder efter det tidspunkt, hvor varerne er bragt i omsætning.*

61. Efter Kommissionens, sagsøgerens og EFTA-Tilsynsmyndighedens opfattelse er også dette udtryk for en efter EF-traktatens artikel 95 forbudt forskelsbehandling af indførte varer. Der henvises herved til Domstolens praksis, hvorefter en afgifts virkning kan ændres af de nærmere regler for beskatningsgrundlaget og for opkrævningen, der gælder for henholdsvis indenlandsk produktion og importerede varer [24]. Sådanne forskellige regler for opkrævning af en afgift foreligger, når der for indenlandske produkter findes betalingslettelser, der ikke gives for indførte varer. Gør der det, foreligger der en tilsidesættelse af artikel 95, selv om fordelen i form af betalingslettelser er ubetydelig [25].

62. Også i det her omhandlede tilfælde udsættes betalingen af forbrugsafgiften for indenlandske produkter i op til fire måneder. Og i betragtning af de betydelige beløb, som sagsøgeren i hovedsagen har rejst krav om, kan der ikke her tales om en ubetydelig fordel for indenlandske varer. Følgelig foreligger der en overtrædelse af artikel 95.

63. Den italienske regering har til forsvar for denne opkrævningsmåde gjort gældende, at uden den er det ikke længere muligt at føre en effektiv afgiftskontrol. Den har anført, at når der er tale om indførte produkter, sker der i hvert enkelt tilfælde fortoldning og afgiftsberegning af et helt parti varer ved grænsen. Anderledes forholder det sig med indenlandske varer. De bringes stykvis på markedet. Men en effektiv afgiftskontrol kan ikke gennemføres for hver enkelt artikels vedkommende. Dette er grunden til, at denne situation må afpasses efter situationen for indførte varer. Det gør man ved at opgøre de tilfælde, i hvilken en producent bringer en vare i omsætning og dermed bliver afgiftspligtig, periodisk. For det således opgjorte bestemte antal tilfælde afgives så én afgiftserklæring, der derefter kan kontrolleres af afgiftsmyndighederne.

64. Således har den italienske regering forklaret, hvorfor det er nødvendigt, at indenlandske producenter afgiver en afgiftserklæring ikke for hvert enkelt produkt, men for et bestemt tidsrum. Men dermed har den ikke givet nogen grund for, at den dermed forbundne mulighed for betalingshenstand ikke gives for indførte varer. På dette punkt

24 — Den ovenfor i fodnote 13 nævnte sag 55/79, præmis 8.
25 — Den i fodnote 13 nævnte sag 55/79, præmis 9.

kan en overtrædelse af artikel 95 kun undgås ved, at denne henstand også gives for indførte varer. Det må imidlertid være tvivlsomt, om den nu bestående adgang til efter ansøgning først at indbetale afgiften 30 dage efter indførslen er tilstrækkelig. Dette er imidlertid et spørgsmål, som den nationale ret må afgøre, og i den forbindelse må det også undersøges, om kravet om en ansøgning udgør en beskyttelse i forhold til indenlandske varer.

65. Det mål, der herved må haves for øje, er at undgå, at indførte produkter stilles ringere end indenlandske.

66. Den italienske regering har anmodet om, at Domstolen, såfremt det konstateres, at der foreligger forskelsbehandling i kraft af de forskellige opkrævningsregler, fastsætter kriterier for, hvorledes den højere afgiftsbelastning af udenlandske produkter i et sådant tilfælde beregnes. Det er imidlertid ikke Domstolens opgave at afgøre nationale tvistigheder. Den kan kun give den forelæggende ret kriterierne for en fortolkning af fællesskabsretten. Den præcise fastlæggelse af, hvilket beløb der skal betales til sagsøgeren, må foretages af den nationale ret. Det tilkommer også den nationale ret efter sin egen retsorden at afgøre, om en intern afgift, der er diskriminerende i artikel 95's forstand, skal anses for uberettiget i sin helhed eller kun, for så vidt den rammer den indførte vare hårdere end den indenlandske vare [26].

67. Det må derfor fastslås, at EF-traktatens artikel 95 skal fortolkes således, at en forbrugsafgift som den her omhandlede er i strid med artikel 95, når afgiftsgrundlaget beregnes på forskellig måde, og opkrævningen sker efter forskellige regler for henholdsvis indenlandske varer og varer indført fra andre medlemsstater, og når muligheden for at opnå et fast fradrag ved beregningen af afgiftsgrundlaget er forbeholdt indenlandske varer.

C — Forslag til afgørelse

68. Jeg skal derfor foreslå Domstolen at besvare det præjudicielle spørgsmål på følgende måde:

EF-traktatens artikel 95 skal fortolkes således, at den indeholder et forbud mod, at en medlemsstat indfører og opkræver en forbrugsafgift som den, der er fastsat ved

26 — Den i fodnote 15 nævnte sag 74/76, præmis 22.

artikel 4 i lovdekret af 30. december 1982, som konverteret ved lov nr. 53 af 28. februar 1983, og hvis gennemførelse blev reguleret ved finansministerens anordning af 23. marts 1983, når afgiftsgrundlaget og opkrævningsmåden er forskellige for indenlandske varer og varer indført fra andre medlemsstater, og når muligheden for at beregne afgiftsgrundlaget under anvendelse af faste fradrag er forbeholdt indenlandske varer.