FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT CARL OTTO LENZ

föredraget den 15 juli 1997 *

Innehåll

A — Bakgrund ..... I - 3777

B — Bedömning ..... I - 3779

I Artikel 95 ..... I - 3779

II Förfaranden för uttag av skatten ..... I - 3781

1. Olika beskattningsunderlag ..... I - 3781

a) Olika utgångsvärde ..... I - 3784

b) Övriga aspekter ..... I - 3786

2. Schablonavdrag för produkter som har tillverkats i Italien ..... I - 3789

3. Olika förfaranden för uttaget av skatt ..... I - 3793

C — Förslag till avgörande ..... I - 3795

A — Bakgrund

1. I detta mål har Tribunale di Trento begärt ett förhandsavgörande av domstolen avseende frågan huruvida den italienska konsumtionsskatten på audiovisuella och film/foto-optiska produkter [1] är förenlig med gemenskapsrätten. Domstolen har redan behandlat denna skatt, fast i ett annat sammanhang. [2] Det mål vid den nationella domstolen som har föranlett den fråga domstolen nu skall pröva har sitt upphov i en talan av Grundig Italiana SpA (nedan kallat sökanden) mot Republiken Italiens finansministerium, avseende ett yrkande om återbetalning av ett belopp om 112 236 330 770 LIT, jämte ränta enligt lag. Beloppet avser den konsumtionsskatt som sökanden inbetalade mellan den 1 januari 1983 och den 31 december 1992, den period under vilken bestämmelserna om den omtvistade konsumtionsskatten gällde. Sökanden anser att den italienska konsumtionsskatten strider mot gemenskapsrätten och därför inte behöver betalas.

* Originalspråk: tyska.

1 — Införd genom artikel 4 i förordning [decreto legge] av den 30 december 1982, vilken omvandlats till lag genom lag nr 53 av den 28 februari 1983 och för vilken tillämpningsföreskrifter har bestämts genom finansministeriets förordning [decreto] av den 23 mars 1983.

2 — Dom av den 13 juli 1994 i mål C-130/92, OTO (REG 1994, s. I-3281).

2. Enligt kommissionens uppgifter upptas denna skatt på tolv kategorier av audiovisuella och film/foto-optiska apparater, till exempel kameror, objektiv, kikare, teleskop, filmkameror, skivspelare och TV-apparater. Skattesatsen är därvid densamma för alla objekt, nämligen 16 procent av apparatens värde. (För TV-apparater är skattesatsen reducerad till 8 procent.) Emellertid beräknas beskattningsunderlaget olika, beroende på om skatten skall utgå på inhemska produkter eller på produkter som importeras. Enligt den nationella domstolens uppgifter utgör beskattningsunderlaget för inhemska produkter de totala tillverkningskostnaderna inklusive kostnaden för emballage och packning. Kostnader för avsändande, distribution, provisioner och alla andra kostnader för att föra ut produkterna på den nationella marknaden inräknas däremot inte i beskattningsunderlaget. De inhemska tillverkarna kan därvid som beskattningsunderlag anmäla det försäljningspris som åsatts produkterna med ett schablonavdrag på 35 procent av priset. För vissa kategorier av produkter kan finansministern, efter en uppskattning av kostnaderna för att föra ut produkterna på den nationella marknaden, fastställa ett annat procentuellt schablonavdrag från det vanligen tillämpade priset. Valet av schablonavdrag innebär att alla andra avdrag från det tillämpade priset är uteslutna när det beskattningsbara värdet skall bestämmas. Skattemyndigheterna måste godta det beskattningsbara värde som har fastställts på detta sätt, såvida inte det pris som har tillämpats avviker från de avyttrade produkternas normala värde.

3. För produkter som importeras är det beskattningsbara värdet däremot det värde som produkten har vid den italienska gränsen, det vill säga dess tullvärde enligt förordning (EEG) nr 1224/80, [3] med tillägg för eventuella kostnader och avgifter för att föra produkterna till den italienska gränsen, inklusive avgifterna för tullklarering för fri omsättning inom gemenskapen och med avdrag för de eventuella delar av det pris, som betalats eller skall betalas, som avser transport och utförande på marknaden inom det nationella tullområdet. För produkter som importeras får schablonavdrag från priset inte göras.

4. Vidare tillämpas olika förfaranden för uttag av skatten på inhemska produkter och på produkter som importeras. För inhemska produkter skall de nationella tillverkarna varje kvartal avge en deklaration, som innehåller de uppgifter som är väsentliga för vilken skatt som skall betalas; deklarationen skall ges in under den månad som följer efter det kalenderkvartal den avser.

5. För produkter som importeras fastställs och uppbärs däremot skatten vid tullgränsen när varan införs. Detta leder enligt den nationella domstolen till olika betalningsfrister för samma skatt.

6. Den nationella domstolen konstaterar att avgörandet av frågan, om bestämmelserna om införande och upptagande av ifrågavarande konsumtionsskatt strider mot gemen-

3 — Rådets förordning (EEG) nr 1224/80 av den 28 maj 1980 om tullvärdet på varor (EGT L 134, s. 1).

skapsrätten eller inte, är prejudiciellt i förhållande till alla andra frågor som parterna har väckt. Den anför vidare att det finns rimlig anledning att ifrågasätta att skatten strider mot gemenskapsrätten och att det därför behövs ett förhandsavgörande av EG-domstolen i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget. Den ställer därför följande tolkningsfråga till domstolen:

"Skall artikel 95 i EEG-fördraget tolkas på så sätt att det är förbjudet för en medlemsstat att införa och uppta en konsumtionsskatt av den art som föreskrivs i artikel 4 i förordning [decreto legge] av den 30 december 1982, vilken omvandlats till lag genom lag nr 53 av den 28 februari 1983 och för vilken tillämpningsföreskrifter har bestämts genom finansministeriets förordning [decreto] av den 23 mars 1983, när beskattningsunderlaget är olika för inhemska produkter och sådana som importeras från andra medlemsstater och olika förfaranden föreskrivs för uttaget av skatten på samma produkter?"

B — Bedömning

I — *Artikel 95*

7. Som framgår redan av domen i målet OTO [4] skall den här omtvistade skatten prövas med ledning av artikel 95 i EG-fördraget. I den domen erinrade domstolen i domskälen ännu en gång om att den redan hade fastslagit, att en sådan skatt som den inhemska konsumtionsskatten är att anse som en del av en allmän nationell reglering av skatter och avgifter i den mening som avses i artikel 95 i EG-fördraget och att frågan om den är förenlig med gemenskapsrätten skall bedömas enligt denna artikel. [5] Domstolen konstaterade vidare att den italienska skatt som konkret skall prövas här utgör en skatt i den mening som avses i artikel 95, i den mån den tas ut på produkter som importeras från andra medlemsstater och, i förekommande fall, på produkter som härstammar från stater utanför gemenskapen och befinner sig i fritt omlopp i medlemsstaterna. Enligt fast rättspraxis är artikel 95 i EG-fördraget tillämplig endast på nu nämnda produkt. [6]

8. Enligt artikel 95 första stycket i EG-fördraget "[skall] ingen medlemsstat ..., direkt eller indirekt på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter, av vilket slag de än är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor".

9. Artikel 95 första stycket avser alltså varor som liknar varandra. För de fall då en sådan likhet inte föreligger föreskrivs i artikel 95 andra stycket: "Vidare skall ingen medlemsstat på varor från andra medlemsstater lägga

4 — A. st. (ovan fotnot 2), punkterna 15 och 16.

5 — A. st. (ovan fotnot 2), punkt 11.

6 — A. st. (ovan fotnot 2), punkterna 18 och 19.

sådana interna skatter eller avgifter som är av sådan art att de indirekt skyddar andra varor."

10. Enligt fast rättspraxis skall artikel 95 i EG-fördraget "säkerställa den fria rörligheten för varor mellan medlemsstaterna under normala konkurrensvillkor genom att avskaffa alla former av skydd som kan följa av tillämpningen av interna skatter och avgifter som diskriminerar produkter från andra medlemsstater". [7] Bestämmelsen är alltså avsedd att säkerställa likabehandling i fråga om interna skatter och avgifter. [8]

11. Den likhet som krävs för att artikel 95 första stycket skall vara tillämpligt föreligger enligt domstolens mening, när produkterna på samma tillverknings- eller distributionsnivå har samma egenskaper och fyller samma behov i konsumentens ögon. En väsentlig aspekt vid bedömningen kan därvid vara om den inhemska produkten och den produkt som importeras klassificeras enligt samma nummer i tulltaxan. [9]

12. Av kommissionens uppgifter framgår att enligt artikel 4.1 i lag nr 53 av år 1983 konsumtionsskatt uttas på tolv kategorier av audiovisuella och film/foto-optiska apparater. Som exempel på skatteobjekt nämns kameror, objektiv, kikare, teleskop, filmkameror, skivspelare och TV-apparater. Eftersom produkterna är mycket noga specificerade, torde man kunna utgå från att den erforderliga likheten föreligger mellan de produkter som är tillverkade i Italien och de produkter som importeras från andra medlemsstater. Bortsett från hur kvaliteten bedöms torde det i fråga om produktens egenskap och ändamål ur konsumentens synpunkt inte föreligga någon skillnad mellan en TV-apparat som är tillverkad i Italien och en som är tillverkad i en annan medlemsstat.

13. När den erforderliga likheten inte föreligger, beaktas i stället skyddsaspekten i bestämmelsen i artikel 95 andra stycket, som förbjuder skatter eller avgifter av sådan art att de indirekt skyddar andra varor; ett sådant fall föreligger i synnerhet om en nationell skatt eller avgift är högre för en produkt som importeras än för en inhemsk produkt, som i fråga om en eller flera ekonomiska användningsmöjligheter konkurrerar med den. [10] Eftersom den i detta mål aktuella skatten tas ut på audiovisuella och film/foto-optiska apparater som tillhör någon av kategorierna kameror, objektiv, filmkameror med flera, kan i varje fall inte bestridas att inhemska och utländska produkter på detta område konkurrerar med varandra.

7 — A. st. (ovan fotnot 2), punkt 16.

8 — Dom av den 20 februari 1973 i mål 54/72, FOR (REG 1973, s. 193), punkt 5.

9 — Dom av den 17 februari 1976 i mål 45/75, Rewe (REG 1976, s. 181), punkt 12; svensk specialutgåva, häfte 3.

10 — Dom av den 4 april 1968 i mål 27/67, Fink-Frucht (REG 1968, s. 333, 347 f.).

14. Artikel 95 är följaktligen i varje fall tillämplig här. Enligt tillgängliga uppgifter synes den likhet mellan produkterna som fordras för tillämpning av artikel 95 första stycket föreligga. Om det råder någon tvekan härom, ankommer det på den nationella domstolen att göra en klassificering.

15. Det kan dock konstateras att artikel 95 i varje fall är tillämplig och att storleken av belastningen på respektive produkter skall beaktas vid den fortsatta prövningen.

II — *Förfaranden för uttag av skatten*

1. Olika beskattningsunderlag

16. Som framgår av begäran om förhandsavgörande ifrågasätter den nationella domstolen av flera skäl att den italienska konsumtionsskatten är förenlig med gemenskapsrätten. För det första är beskattningsunderlaget olika för inhemska produkter och produkter som importeras. För de *produkter som tillverkas i Italien* utgörs beskattningsunderlaget av priset på produkten fritt från fabriken, jämte kostnaderna för emballage och packning [fabrikspriset]. Transport- och marknadsföringskostnaderna inom Italien inräknas inte. För de produkter som har tillverkats i Italien och saluförs på den italienska marknaden ingår alltså över huvud taget inga transport- och marknadsföringskostnader i beskattningsunderlaget.

17. För de *produkter* som *importeras* från andra medlemsstater är enligt den nationella domstolen beskattningsunderlaget det värde produkterna har vid den italienska gränsen, vilket är detsamma som tullvärdet enligt förordning (EEG) nr 1224/80 [11], jämte eventuella kostnader och avgifter för att föra produkterna till den italienska gränsen. Transport- och marknadsföringskostnaderna fram till gränsen ingår följaktligen i beskattningsunderlaget. Dessutom skall kostnaderna för att föra ut produkterna på marknaden inom gemenskapen beaktas, vilket i detta fall inte är relevant, eftersom artikel 95 inte är tillämplig på varor som importeras direkt från stater utanför gemenskapen. Från det på så sätt fastställda värdet kan endast de delar av priset som avser transport- och marknadsföringskostnader inom Italien dras av. Avdrag får inte göras för delar av priset som hänför sig till kostnader som uppkommit innan varan kom fram till gränsen. [12] Beskattningsunderlaget för produkter som importeras utgörs med andra ord av priset vid gränsen, med tillägg av de transport- och marknadsföringskostnader som uppkommit

11 — Enligt artikel 3.1 i förordning nr 1224/80 är tullvärdet på varor som importeras det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas vid försäljning för export till gemenskapens tullområde. Enligt artikel 8.1 e i förordningen skall i detta pris inkluderas bland annat transport- och försäkringskostnader för att frakta varorna till den plats där de förs in till gemenskapens tullområde.

12 — Kommissionen har påpekat att transportkostnaderna i ett sådant fall kommer att räknas dubbelt, eftersom de enligt artikel 8 i förordningen uttryckligen skall ingå i priset.

före varans ankomst till den italienska gränsen och med avdrag för transport- och marknadsföringskostnader inom Italien.

18. Kommissionen har åskådliggjort vad detta i praktiken innebär med följande exempel: En italiensk producent som levererat en last TV-apparater från Rom till Bolzano kan dra av hela transportkostnaden från beskattningsunderlaget. En tysk tillverkare som från till exempel Essen eller Lübeck har levererat en last TV-apparater *med samma värde* till samma kunder i Bolzano skulle från beskattningsunderlaget, endast kunna dra av transportkostnaderna inom Italien, alltså de kostnader som belöper på sträckan Brenner till Bolzano, som är 75 kilometer. Eftersom transportkostnaderna fram till den italienska gränsen skall ingå i beskattningsunderlaget, blir tullvärdet för en likvärdig produkt som importeras som läggs till grund för bestämmande av beskattningsunderlaget och därmed skatten i motsvarande grad högre än det värde som läggs till grund för bestämmande av beskattningsunderlaget för italienska produkter, nämligen fabrikspriset. Därmed är utgångsvärdet högre för produkter som importeras än för inhemska produkter, vilket medför att de produkter som importeras belastas med högre skatt, trots att samma skattesats tillämpas. Med undantag av den italienska regeringen anser alla som har yttrat sig i målet att detta är en enligt artikel 95 i fördraget förbjuden diskriminering.

19. Italien har bestritt att en sådan diskriminering föreligger och har påstått att tvärtom alla produkter — både de som importeras och de som tillverkas i Italien — behandlas på samma sätt. För båda slagen av produkter dras de transport- och marknadsföringskostnader som uppkommer inom Italien av från beskattningsunderlaget. Italien har ännu en gång särskilt påpekat att det inte föreligger någon skillnad i sak mellan å ena sidan den formulering, "delar av det pris som har betalats eller skall betalas som hänför sig till transporten och utförandet av produkterna på marknaden inom det nationella tullområdet", som används i fråga om avdragsgilla kostnader för varor som importeras, och å andra sidan formuleringen "kostnaderna för avsändande, distribution och provisioner samt alla andra kostnader som uppstår för att föra ut produkterna på den inhemska marknaden" som är avdragsgilla för italienska produkter. Av detta följer enligt Italien att produkter som importeras och inhemska produkter behandlas helt och hållet lika. Kravet att även de kostnader som uppkommit fram till dess varan nått den italienska gränsen skall få dras av från beskattningsunderlaget för varor som importeras saknar varje grund. Detta motiverar Italien med att den omtvistade skatten är en intern konsumtionsskatt, som utgår endast under förutsättning att en vara är avsedd för konsumtion. Eftersom det är en intern skatt kan den endast upptas under sådana omständigheter som beaktas i det nationella skattesystemet, det vill säga framför allt den omständigheten att en vara är avsedd för konsumtion på den nationella marknaden. I fråga om en produkt som tillverkas i Italien kan man enligt Italien utgå ifrån att den är avsedd för konsumtion på den italienska marknaden när den lämnar fabriken. För produkter som importeras är motsvarande tidpunkt den då produkten förs in vid den italienska gränsen.

20. Att det avgörandet villkoret för upptagande av denna skatt är att produkten är avsedd för konsumtion på den italienska marknaden framgår enligt Republiken Italien

också av skattens utformning. Transitvaror och varor som är avsedda för export är sålunda undantagna från skatteplikt.

21. Avgörande för en intern konsumtionsskatt, som betingas av konsumtion på den italienska marknaden, är produktens värde i det ögonblick då den ställs till den italienske konsumentens förfogande. Detta är för produkter som importeras produktens värde fritt från gränsen (inklusive de transportkostnader som uppkommit fram till gränsen). Med det värdet förs produkten ut på den nationella italienska marknaden, varför det också blir beskattningsunderlag. Den inhemska produkten förs ut på den italienska marknaden med det värde den har när den lämnar fabriken, varför i detta fall också kostnader för emballage och packning inräknas i beskattningsunderlaget.

22. En sådan ordning är enligt den italienska regeringens mening förenlig med gemenskapsrätten, eftersom de nationella skattesystemen ännu inte har harmoniserats och alltså fortfarande är olika. Ett internt skattesystem som inbegriper en konsumtionsskatt är därmed berättigat. Enligt Italiens mening finns det inte någon bestämmelse i gemenskapsrätten som ålägger medlemsstaterna att vid bestämmande av värdet på varor som importeras avstå från att beakta vissa delar av priset, som avser kostnader, enbart av det skälet att inhemska produkter — av objektiva ekonomiska skäl — inte belastas av motsvarande kostnader. Som exempel har den italienska regeringen åberopat en jämförelse mellan en produkt från Italien och en produkt från Japan som befinner sig i fri omsättning i Portugal. De tilläggskostnader som påverkar tullvärdet är uppenbarligen mycket högre för den japanska produkten än för den italienska. Detta är enligt den italienska regeringen emellertid en elementär ekonomisk omständighet och inte följden av en diskriminering från destinationslandets sida.

23. Vad sistnämnda exempel angår kan det inte bestridas att transportkostnaderna kan vara högre för en produkt från Japan än för en produkt som har tillverkats i destinationslandet. Därav följer emellertid inte ovillkorligen att detta elementära ekonomiska faktum får åberopas som grund för en högre beskattning.

24. Som jag redan har visat i det föregående belastas produkter som importeras på grund av det högre bekattningsunderlaget också av högre skatt än inhemska produkter. Detta har inte heller bestritts av Italien. Den italienska regeringen utgår tvärtom ifrån att det är en omständighet som måste accepteras, att produkter som importeras vid den tidpunkt då de förs in över gränsen har ett högre pris än inhemska produkter på grund av de transportkostnader som redan har uppkommit. Med utgångspunkt i produkternas olika pris fastställs därefter beskattningsunderlaget, enligt Italien, på samma sätt för inhemska produkter och produkter som importeras, det vill säga med avdrag för de transport-

- och marknadsföringskostnader som uppkommer i Italien.

25. Men även detta förfarande kan resultera i en enligt artikel 95 förbjuden större skattebelastning på produkter som importeras. Enligt fast rättspraxis skall man vid tillämpning av diskrimineringsförbudet i artikel 95 utöver skattesatsen även beakta gällande bestämmelser om grunden för beräkning av beskattningsunderlaget och om förfarandet för uttaget av ifrågavarande skatt eller avgift. Det avgörande kriteriet för jämförelsen är därvid den faktiska effekt som ifrågavarande skatt eller avgift får å ena sidan på den inhemska produktionen och å andra sidan på de produkter som importeras. Även om samma skattesats används, kan effekten bli olika, beroende på de förfaranden som används för att bestämma beskattningsunderlaget och uttaget av skatt på inhemska respektive importerade produkter. [13] Enligt artikel 95 kan en medlemsstat visserligen tillämpa ett annat skattesystem för varor som importeras än det som används för liknande inhemska varor. Detta gäller emellertid endast om belastningen på den vara som importeras blir densamma eller mindre än den som drabbar liknande inhemska varor. Som domstolen konstaterat har bestämmelserna i artikel 95 första stycket inte iakttagits, "om den skatt som läggs på den importerade varan och den som läggs på den liknande inhemska varan beräknas på olika sätt och enligt andra bestämmelser, vilket, även om det bara sker vid vissa tillfällen, leder till en lägre beskattning av den inhemska varan". [14]

a) Olika utgångsvärde

26. En sådan olikartad, det vill säga större, belastning för de produkter som importeras följer i föreliggande fall av att de italienska bestämmelserna lägger *olika utgångsvärde* till grund, även om möjligheten att dra av kostnaderna faktiskt är densamma. Ett olikartat beskattningsunderlag föreligger nämligen också, när man vid beräkningen — även om denna i och för sig sker på samma sätt — utgår ifrån olika utgångsvärde. Detta gör den italienska regeringen i föreliggande fall genom att för de produkter som importeras till produktens egentliga värde vid den italienska gränsen lägga transport- och marknadsföringskostnader fram till gränsen. Enligt domstolens dom i målet Iannelli strider detta mot artikel 95. [15] Det målet avsåg avgifter som togs ut på inhemskt tillverkade tapeter och tapeter som importerades. För de inhemska produkterna var utgångsvärdet endast priset på det som råmaterial ansedda papperet, medan det för de produkter som importerades var det totala värdet på produkten. I det totala värdet ansågs därvid även ingå de i fakturan redovisade kostnaderna för den färdiga varan (alltså kostnader för råmaterialet plus mervärdet), inklusive kostnaderna för lastning, skeppning, provisioner, försäkring, transport, etcetera, ända fram till

13 — Dom av den 27 februari 1980 i mål 55/79, kommissionen mot Irland (REG 1980, s. 481), punkt 8, med ytterligare hänvisningar.

14 — Dom av den 22 juni 1976 i mål 127/75, Bobie (REG 1976, s. 1079), punkt 3; svensk specialutgåva, häfte 3.

15 — Dom av den 22 mars 1977 i mål 74/76, Iannelli & Volpi (REG 1977, s. 557); svensk specialutgåva, häfte 3.

gränsen, även om dessa kostnader inte alls eller endast delvis var upptagna i säljarens faktura. Domstolen hänvisade ännu en gång till att även grunden för bestämmande av beskattningsunderlaget och förfarandet för uttaget av skatten skall beaktas vid tillämpningen av artikel 95. Det föreligger följaktligen en överträdelse av artikel 95, om skillnaderna i utgångsvärdet leder till att den produkt som importeras på tillverknings- eller handelsnivå belastas högre än den liknande inhemska produkten. Så är enligt domstolen fallet "om en skatt eller avgift beräknas på grundval av varans värde, om det endast för den importerade varan tas hänsyn till beräkningsfaktorer av sådant slag att värdet på denna ökar i jämförelse med motsvarande inhemska vara". [16]

27. Även den italienska konsumtionsskatt som skall bedömas här är en skatt som beräknas på varuvärdet. Den strider följaktligen mot artikel 95, om värdet på produkter som importeras blir högre än värdet på inhemska produkter till följd av att transportkostnaderna fram till gränsen räknas in i beskattningsunderlaget. [17]

28. Vad avser Italiens påstående att den omtvistade konsumtionsskatten är berättigad därför att den är en del av det interna skattesystemet som hittills inte har harmoniserats, har domstolen visserligen fastslagit, att hinder för den fria rörligheten för varor kan undanröjas genom harmonisering av skattelagstiftningen. Harmonisering av hithörande bestämmelser kan dock inte krävas som villkor för tillämpning av artikel 95, som med direkt effekt ålägger medlemsstaterna att redan före varje harmonisering tillämpa sin skattelagstiftning utan diskriminering. [18]

29. Kommissionen har i detta sammanhang hänvisat till den rättspraxis som förordning nr 1408/71 gett upphov till och till de direkta skatterna. Såvitt avser de direkta skatterna har man till exempel i avsaknad av en mera speciell gemenskaplig lagstiftning hänvisat till de allmänna gemenskapsrättsliga principerna för att undvika en diskriminerande beskattning. Denna jämförelse bekräftar den slutsats som dragits i det föregående, nämligen att en genomförd harmonisering inte är något villkor för tillämpning av fördragsbestämmelser som har direkt effekt. I föreliggande fall är det emellertid inte nödvändigt att falla tillbaka på de allmänna diskrimineringsbestämmelserna, eftersom fördraget innehåller en speciell bestämmelse mot diskriminering, nämligen artikel 95.

16 — Mål 74/76, a. st. (ovan fotnot 15), punkterna 20 och 21.

17 — I detta sammanhang hänvisas ännu en gång till exemplet med de TV-apparater som importerades till respektive transporterades i Italien (ovan punkt 18).

18 — Mål 55/79, a. st. (ovan fotnot 13), punkt 12.

30. Det kan följaktligen konstateras att den italienska lagstiftningen om konsumtionsskatt strider mot artikel 95 genom att vid beräkningen av beskattningsunderlaget utgå från olika högt värde. Den större skattebelastning som följer därav är ägnad att hindra den fria rörligheten för varor mellan medlemsstaterna.

b) Övriga aspekter

31. Även om det genom det sagda alltså redan är klarlagt att det föreligger en överträdelse av artikel 95, vill jag ändå behandla övriga aspekter som har framförts av dem som har yttrat sig under förfarandet. Dessa aspekter föranleder slutsatsen att inte heller den likabehandling av alla produkter, i form av rätten att göra avdrag för kostnader inom Italien, som Italien har åberopat längre föreligger. I detta sammanhang har sökanden och kommissionen påpekat att det i dag, framför allt på det audiovisuella och film/fotooptiska området, finns en gemensam marknad. Detta betyder att företagen säljer sina produkter i flera medlemsstater. De har därvid försökt att *centralisera sitt distributionssystem*, vilket medfört att betalning för transportkostnaderna blir aktuell endast på en ort, mestadels den där moderbolaget har sitt säte. Detsamma gäller beträffande marknadsföringskostnaderna. Kundtjänstnät har centraliserats för att säkerställa en sådan enhetlig garanti i alla medlemsstater som gemenskapslagstiftningen enligt sökanden kräver.

32. Till de mångfaldiga marknadsföringskostnaderna skall även räknas kostnaderna för reklam. Även dessa skall följaktligen betalas centralt på en ort, den där moderföretaget har sitt säte. Om detta säte befinner sig utanför Italien, kan enligt den italienska regeringen inga transport- eller marknadsföringskostnader dras av från beskattningsunderlaget.

33. Enligt kommissionen har Italien *utformat bestämmelserna om denna skatt så som om den gemensamma marknaden inte existerade* och som om man kunde utgå från att transport- och marknadsföringskostnaderna för Italien exakt kan fastställas och också skall betalas i Italien. Enligt vad företrädaren för den italienska regeringen uppgav under den muntliga förhandlingen får för varor som importeras avdrag nämligen endast göras för sådana kostnader som har uppkommit och betalats i Italien.

34. Till förtydligande vill jag beröra ännu ett exempel som diskuterades under den muntliga förhandlingen: I samband med en viktig fotbollsmatch med italienskt deltagande, som äger rum i Tyskland och som televiseras till många medlemsstater, bland annat Italien,

gör bland annat även Grundig reklam för sina produkter. Kostnaderna för denna reklam kan enligt företrädaren för den italienska regeringen inte dras av från beskattningsunderlaget, eftersom de har uppkommit i Tyskland och även betalas där. Detta förhållande ändras inte heller om den del av kostnaderna som är hänförlig till Italien skulle kunna anges i exakta siffror. Även om Grundig vid fotbollsmatchen med klar måltinriktning gör reklam för en produkt som bolaget vill sälja uteslutande i Italien, får bolaget inte dra av dessa kostnader från beskattningsunderlaget.

35. Man kan med andra ord mycket väl tänka sig fall, då de transport- och marknadsföringskostnader som är hänförliga till försäljningen i Italien över huvud taget inte får dras av. Att detta under vissa omständigheter kanske inte alltid gäller spelar därvid ingen roll, eftersom en överträdelse av artikel 95 enligt rättspraxis föreligger redan när i vissa fall en vara som importeras blir mera belastad än en liknande inhemsk vara. [19]

36. Ur denna synpunkt skulle alltså över huvud taget inga transport- och marknadsföringskostnader vara avdragsgilla för varor som importeras, antingen därför att de på grund av att kostnaderna centraliserats inte längre kan anges i siffror eller därför att de inte längre uppkommer eller betalas i Italien.

19 — Mål 45/75, a. st. (ovan fotnot 9), punkt 15.

Det för konsumtionsskatten beskattningsbara värdet skulle därmed vara tullvärdet inklusive de kostnader som uppkommit fram till gränsen utan några avdrag över huvud taget. Den omständigheten, att kostnaderna på grund av centraliseringen eventuellt inte längre kan anges för varje medlemsstat för sig, utesluter inte att de i någon form ingår i priset. Tullvärdet vid gränsen är alltså högre än det rena värdet på produkten, varvid transport- och marknadsföringskostnader inte längre kan dras av. Olikabehandlingen är i detta fall alltså av ännu större omfattning, inte bara därför att utgångsvärdet för beräkningen av beskattningsunderlaget är högre utan också därför att några kostnader inte längre kan dras av.

37. Av ännu större omfattning blir olikabehandlingen, om man utvecklar resonemanget vidare och utgår från att även de italienska tillverkarna har centraliserat sina distributions- och marknadsföringskostnader och att kostnaderna — som företrädaren för den italienska regeringen uppgav under den muntliga förhandlingen — i sådant fall dras av på den plats där de betalas. En italiensk tillverkare skulle alltså kunna dra av inte bara den del av kostnaderna som har hänförts till Italien utan också de kostnader som uppkommit i Italien, eller med andra ord största delen av de totala kostnaderna för distribution och marknadsföring, medan sådana kostnader inte längre skulle kunna dras av för varor som importeras.

38. Sökanden och kommissionen har påpekat ytterligare en omständighet som kan diskriminera produkter som importeras. Enligt deras mening är ett avdrag för de transport- och marknadsföringskostnader som har hänförts till Italien omöjligt, även om kostnaderna kan anges i siffror, eftersom endast de delar av priset som svarar mot dessa kostnader får dras av. Enligt sökandens och kommissionens mening betyder detta i praktiken att ifrågavarande *delar av priset* särskilt måste specificeras i *fakturan*. Eftersom detta i praktiken inte är vanligt och inte heller möjligt i och med att alltid endast det totala priset anges, är enligt kommissionen även detta ett skäl till att avdrag inte kan göras för transport- och marknadsföringskostnader för produkter som importeras.

39. Det framgår enligt min mening inte av handlingarna i målet att det verkligen krävs en specificerad fakturering. Enligt den italienska regeringen görs avdraget för kostnaderna i enlighet med den vid gränsen avgivna tulldeklarationen. Därav skulle man kunna dra slutsatsen att det för beviljande av avdraget räcker om kostnaderna vid tulldeklarationen har uppdelats på motsvarande vis — givetvis alltid under förutsättning att en uppdelning av kostnaderna över huvud taget är möjlig. Att ytterligare klarlägga denna fråga ankommer på den nationella domstolen, som har tillgång till de uppgifter som erfordras. Även om det skulle krävas en specificerad uppdelning av kostnaderna i fakturan, kan jag emellertid inte se något skäl för att en sådan uppdelning inte skulle kunna göras i den vanliga fakturan. (Frågan om en sådan uppdelning på grund av centraliseringen över huvud taget är möjlig har redan behandlats. [20])

20 — Se ovan punkt 31— 34.

40. Kommissionen och sökanden har anfört ännu ett skäl för att inga kostnader är avdragsgilla för produkter som importeras. De har påpekat att det i fråga om produkter som importeras, till skillnad från vad som gäller för inhemska produkter, *inte* förekommer *någon kvartalsdeklaration*. Därav har de dragit slutsatsen att det vid import av varor inte kan avges någon deklaration, i vilken avdragsgilla kostnader kan tas upp. Detta har bestritts av den italienska regeringen, som hänvisar till att importören kan ange alla avdragsgilla kostnader i tulldeklarationen.

41. Jag kan inte se varför den omständigheten, att endast en tulldeklaration och ingen kvartalsskattedeklaration skall avges för varor som importeras, skulle hindra avdrag för vissa kostnader. Eftersom tulldeklarationen avser fastställande av tullvärdet, som under vissa omständigheter inkluderar även transportkostnader, måste där i varje fall göras en kostnadsuppdelning. Eftersom det framräknade värdet sedan utgör beskattningsunderlaget, behövs inga fler beräkningar. Även denna fråga måste i slutändan dock avgöras av den nationella domstolen, som har tillgång till mera detaljerade uppgifter om innehållet i tulldeklarationen. Om det därvid skulle framgå att avdragsgilla kostnader inte kan anges i tulldeklarationen, föreligger även i detta hänseende en överträdelse av artikel 95.

42. Varor som importeras blir alltså diskriminerade inte bara genom att beskattningsunderlaget beräknas med utgångspunkt i olika värden utan även genom att möjligheterna att från dessa göra avdrag för transport- och marknadsföringskostnader som hänför sig till Italien är olika.

43. Vad angår höjningen av produktens värde genom att transportkostnaderna fram till den italienska gränsen inräknas har Italien dessutom påstått att detta beror på gemenskapens *förordning om tullvärdet* och av denna anledning inte kan vara en överträdelse av gemenskapsrätten. Till detta skall sägas att förordningen i fråga reglerar ett helt annat fall, nämligen handeln med stater utanför gemenskapen. [21] En beräkning av tullvärdet med tillägg för transportkostnaderna fram till gränsen kan vid import från stater utanför gemenskapen i varje fall inte innebära en överträdelse av artikel 95, eftersom artikel 95 i det fallet inte är tillämplig. Det utesluter emellertid inte att en sådan beräkning som innebär ökning av värdet bryter mot diskrimineringsförbudet i artikel 95, om bestämmelserna i denna förordning tillämpas på ett helt annat fall, nämligen import av varor från andra medlemsstater.

44. Slutligen har den italienska regeringen åberopat mitt *förslag till avgörande i målet OTO* som indicium för att varor som importeras och inhemska varor inte behandlas olika. Den har därvid hänvisat till en passus, där jag sagt att det inte fanns något stöd för antagande att varor från andra medlemsstater (vare sig de tillverkats eller befann sig i fri omsättning där) missgynnades i förhållande till de produkter som tillverkats i Italien. [22] Detta uttalande hänför sig emellertid till en tidigare punkt i förslaget till avgörande, som behandlade tolkningen av ordalydelsen i tolkningsfrågan i det målet, vilket även entydigt framgår av den dit hörande fotnoten. Det var därvid fråga om import från stater utanför gemenskapen. I detta hänseende skall den passus som Italien har åberopat förstås så, att tolkningsfrågan inte gav något stöd för att det förelåg en diskriminering av gemenskapsprodukter och att frågan om en sådan diskriminering därför inte behövde prövas.

2. Schablonavdrag för produkter som har tillverkats i Italien

45. Enligt den nationella domstolens mening innebär eventuellt också den omständigheten

21 — Artikel 1.1 g och artikel 3.1 i förordning nr 1224/80.

22 — Förslag till avgörande i mål C-130/92, OTO (REG 1994, s. I-3281, I-3283), punkt 15.

att schablonavdrag endast får göras för inhemska produkter en diskriminering.

46. Italien har bestritt att sådan diskriminering föreligger. Italien har påstått att syftet med möjligheten att göra ett schablonavdrag inte är att reducera beskattningsunderlaget. Schablonavdraget med 35 procent görs inte från produktens fabrikspris utan från försäljningspriset. Därvid utgår man från att 35 procent motsvarar den effekt som transport- och marknadsföringskostnaderna inom Italien har på produktens pris. Dessa kostnader kan dras av från beskattningsunderlaget även för varor som importeras. Italien har vidare anfört att det också är möjligt att anpassa procentsatsen för schablonavdraget till den allmänna konjunkturen eller ändra den för produkter för vilka kostnadernas effekt på priset inte motsvarar 35 procent. Dessutom har Italien påpekat att det av tillverkarna angivna priset för produkten, från vilket schablonavdraget görs, måste motsvara produktens normala värde såsom detta definieras enligt italienska bestämmelser. Huruvida så är fallet kontrolleras av de behöriga myndigheterna. Om en tillverkare väljer möjligheten att göra ett schablonavdrag, måste hans uppgifter visserligen tills vidare godtas som korrekta. Detta utesluter dock inte att de behöriga myndigheterna kan kontrollera uppgifterna.

47. Schablonavdraget är enligt den italienska regeringen därför endast ett *alternativ till beräkning av beskattningsunderlaget*. De avdragsgilla kostnaderna förändras därvid inte, varför inte heller beskattningsunderlaget ändras. Möjligheten att göra ett schablonavdrag utgör därför inte något privilegium för inhemska tillverkare. Följaktligen föreligger det enligt den italienska regeringen inte heller något missgynnande av importerade varor.

48. Den italienska regeringen har inte bestritt att beskattningsunderlaget för inhemska produkter kan fastställas mycket snabbare och enklare tack vare schablonavdraget. Detta utgör enligt regeringens mening dock endast ett *återställande av en jämförbar situation* för inhemska produkter och produkter som importeras. Utan schablonavdraget skulle det vara avsevärt svårare att beräkna beskattningsunderlaget för inhemska produkter än för produkter som importeras.

49. För produkter som importeras krävs det enligt den italienska regeringen endast att man bestämmer tullvärdet enligt förordning nr 1224/80, ett värde som är formaliserat och kan bestämmas objektivt. Beskattningsunderlaget fastställs nämligen på grund av samma formella uppgifter som erfordras för tulldeklarationen. Fabrikspriset, som gäller för inhemska produkter, är ojämförligt svårare att bestämma. Man kan därvid inte hänföra sig direkt till bokföringen och handlingar som utgör underlag för bedömande av

skatten (till exempel fakturor där alla kostnader som uppkommit ingår i priset utan någon uppdelning). Medan importören inte behöver fler formulär och uppgifter än dem som behövs för den normala förtullningen vid gränsen, måste ytterligare dokument och bevis skaffas fram för den deklaration på grund av vilken beskattningsunderlaget för inhemska produkter skall fastställas.

50. Detta resonemang kan man enligt min mening inte utan vidare följa. Inte heller för varor som importeras räcker det att ange värdet fritt från gränsen. Tvärtom måste i detta fall de transport- och marknadsföringskostnader som hänför sig till den italienska marknaden vara noga specificerade för att bli avdragsgilla. Det är svårt att förstå, varför det skulle vara lättare att bestämma dessa kostnader för produkter som importeras än för inhemska produkter. Detta gäller så mycket mer som transport- och marknadsföringskostnader för produkter som importeras uppkommer både fram till gränsen och inom Italien. Importören måste alltså under vissa omständigheter, till skillnad från inhemska tillverkare, även göra en uppdelning av kostnaderna allt efter det område inom vilket de uppkommer. Varför importören för detta skulle behöva färre dokument och bevis än den inhemske producenten kan jag inte inse, såvida inte importören helt förbjuds att göra avdrag för dessa kostnader, vilket verkligen skulle vara diskriminering i den mening som avses i artikel 95.

51. Man kan därför inte utgå från att möjligheten att göra schablonavdrag innebär att olika situationer för importörer och inhemska tillverkare utjämnas. Deras situation är tvärtom redan jämförbar. I varje fall innebär schablonavdraget att beräkningen underlättas. Till skillnad från den italienska regeringen kan jag inte se något skäl varför beräkningen inte kan underlättas även för produkter som importeras.

52. Den italienska regeringen har emellertid gjort gällande att möjligheten till schablonavdrag endast är en formell förenkling som *inte* medför någon *högre skatt* på produkter som importeras.

53. Enligt rättspraxis får enligt artikel 95 första stycket produkter som importeras från en annan medlemsstat inte beskattas enligt andra beräkningsmetoder och bestämmelser — till exempel med en enhetlig skatt i ett fall och med en progressiv i ett annat — om den produkt som importeras blir högre beskattad, inte ens om detta blir resultatet endast i vissa fall. [23] Enligt kommissionens mening kan i detta fall konstateras att det förekommer en sådan olikabehandling av produkter som importeras, i storleksordningen 35 procent. *Schablonavdraget*, som endast beviljas för inhemska produkter, utgör enligt kommissionen den enda möjligheten till avdrag

23 — Mål 127/75, a. st. (ovan fotnot 14), punkt 4, och mål 45/75, a. st. (ovan fotnot 9), punkt 15.

för transport- och marknadsföringskostnader inom Italien. Kommissionen har i detta hänseende upprepat sitt påstående om diskriminering på grund av olika beskattningsunderlag. De delar av priset som hänför sig till transport- och marknadsföringskostnader i Italien kan enligt kommissionen alltså inte dras av, eftersom de inte specificeras i fakturan, där tvärtom endast ett enda pris tas upp. Dessutom finns det veterligen inget förfarande enligt vilket importörerna kan deklarera och göra avdrag för dessa kostnader. Slutligen har kommissionen än en gång hävdat att det på grund av centraliseringen är omöjligt att dela upp priset, vare sig på vissa kategorier av kostnader eller mellan de medlemsstater i vilka kostnaderna uppkommer. Den italienska regeringens begäran om en sådan uppdelning är rentav "diabolisk". Följaktligen kan man enligt kommissionen utgå från att transport- och marknadsföringskostnaderna inom Italien inte är specificerade i belopp och därför inte heller kan dras av, om inte möjligheten att göra schablonavdrag öppnas. Eftersom denna möjlighet endast föreligger för inhemska produkter, närmare bestämt med 35 procent, men inte medges för produkter som importeras, beskattas sistnämnda produkter enligt kommissionen 35 procent högre än inhemska produkter.

54. Det är tveksamt om man verkligen kan utgå från att enligt den *"normala metoden"* inga kostnader kan dras av. Att avgöra om så är fallet ankommer i förekommande fall på de italienska domstolarna. För övrigt gäller att varje företag vid sina priskalkyler måste bestämma i vilken utsträckning transport- och marknadsföringskostnader skall ingå i priset. Dessa kostnader måste för övrigt också framgå av bokföringen. Huruvida detta angivande av kostnaderna i siffror är tillräckligt preciserat för att uppfylla villkoren för att ett avdrag för kostnaderna skall medges kan emellertid ifrågasättas — detta så mycket mer som det i en tid då distributionsnäten centraliseras måste vara ytterst svårt att i siffror exakt ange de kostnader som är hänförliga till Italien.

55. Mot denna bakgrund kan det i varje fall inte uteslutas att företag från andra medlemsstater inte kan precisera sina kostnader tillräckligt i siffror och därför inte kan göra fullt avdrag för dessa kostnader. Den italienska regeringen har själv framhållit hur svårt det är för italienska tillverkare att med den "normala metoden" i siffror exakt ange de kostnader som får dras av. Eftersom det i detta hänseende, som redan visats, inte föreligger någon skillnad i fråga om produkter som importeras, kan det inte uteslutas att det i vissa fall är svårare — om inte till och med helt omöjligt — för utländska tillverkare att få avdrag för sina transport- och marknadsföringskostnader inom Italien. Redan detta räcker för att konstatera att det föreligger en diskriminering enligt artikel 95. Det är därför inte bara en fråga om bekvämlighet för företag från andra medlemsstater som Italien har gjort gällande. Även om dessa företag skulle hitta en möjlighet att likväl kunna göra avdrag för sina kostnader, skulle avdraget säkerligen vara förbundet med ojämförligt mycket större besvär och även kostnader för dem än för inhemska tillverkare. Det skulle

dock även i detta fall finnas en risk för att produkter som importeras fortfarande missgynnas. Denna risk kan endast uteslutas om schablonavdrag får göras även för varor som importeras. Eftersom situationen, som jag redan har utvecklat, är densamma för produkter som importeras som för inhemska produkter kan jag inte se något hinder för att så sker.

56. Den italienska regeringen har slutligen påstått att möjligheten att göra schablonavdrag innebär att de inhemska tillverkarna missgynnas, eftersom en sådan möjlighet till förenklad beräkning alltid medför att den som på detta sätt gynnas blir något högre beskattad. Inte heller detta utgör dock något hinder för att utvidga schablonavdraget till varor som importeras. Schablonavdrag skulle på samma villkor som för inhemska varor kunna medges även för varor som importeras. Att en något högre beskattning kan vara förbunden med detta utgör inte någon olikabehandling och därför inte diskriminering av varor som importeras.

57. EFTA:s kontrollmyndighet har slutligen påpekat att schablonavdraget i ytterligare ett hänseende kan medföra olikabehandling av produkter som importeras. Myndigheten har hävdat att inhemska produkter kan gynnas redan genom att man för en produkt, vars vinstmarginal är mindre än 35 procent, likväl får göra avdrag med 35 procent av produktens normala värde. Därmed kan tillverkaren enligt myndigheten reducera det belopp som skall beskattas till ett värde som understiger det värde för produkten som enligt den "normala beräkningsmetoden" skall anses vara utgångsvärde för beskattningen.

58. Denna beräkning kan jag inte helt förstå, eftersom schablonavdraget inte är 35 procent av vinstmarginalen utan skall motsvara den del av priset som avser transport- och marknadsföringskostnader inom Italien. Det skulle kunna förhålla sig annorlunda, om EFTA:s kontrollmyndighets anmärkningar hänförde sig till dessa kostnader.

59. Avslutningsvis måste dock konstateras att de italienska bestämmelserna om införande och uttagande av konsumtionsskatt är en överträdelse av artikel 95, eftersom de inte medger schablonavdrag för varor som importeras.

3. Olika förfaranden för uttaget av skatt

60. Den nationella domstolen har även på grund av de olika förfarandena för uttaget av skatten ifrågasatt att skatten är förenlig med artikel 95 i EG-fördraget. För produkter som importeras inträder skattskyldigheten vid tullgränsen vid den *tidpunkt* när produkten *förs in*. Vid denna tidpunkt förfaller skatten

också till betalning och måste betalas av importören. Annorlunda förhåller det sig i fråga om inhemska produkter. I detta fall inträder skattskyldigheten när produkten förs ut för konsumtion på den italienska marknaden. Skatten förfaller emellertid inte till betalning förrän vid en senare tidpunkt, nämligen då den inhemske tillverkaren skall ge in skattedeklaration till skattemyndigheten. Detta måste han göra under kalendermånaden närmast efter varje kvartal. Förfallodagen för skatten och därmed dagen då den skall betalas infaller med andra ord inte förrän *upp till fyra månader efter det att produkten har förts ut på marknaden.*

61. Kommissionen, sökanden och EFTA:s kontrollmyndighet anser att detta innebär ytterligare en sådan diskriminering av varor som importeras som är förbjuden enligt artikel 95 i EG-fördraget. De har därvid åberopat rättspraxis, enligt vilken effekten av en skatt kan vara olika beroende på de förfaranden som tillämpas för uttaget av skatten för inhemska produkter och för produkter som importeras. [24] Sådana olika förfaranden för uttaget av en skatt förekommer när uppskov med betalningen medges för inhemska produkter men inte beviljas för importerade varor. I ett sådant fall föreligger en överträdelse av artikel 95, även om den fördel som uppskovet innebär är ringa. [25]

62. I förevarande fall skjuts betalningen av konsumtionsskatten för inhemska produkter upp i fyra månader. Om man dessutom beaktar de avsevärda belopp som sökanden har angett, kan man här inte längre tala om en ringa fördel för de inhemska produkterna. Av detta följer att det föreligger en överträdelse av artikel 95.

63. Den italienska regeringen har försvarat detta förfarande för skatteuttaget med att en effektiv skattekontroll annars skulle vara omöjlig. Den har framhållit att såvitt avser produkter som importeras förtullas och beskattas varje gång en hel last av produkter vid gränsen. Annorlunda förhåller det sig i fråga om inhemska produkter. De enskilda produkterna förs ut på marknaden en i taget. Denna situation måste man enligt den italienska regeringen anpassa till den som föreligger för produkter som importeras. Det sker genom att man under en viss period samlar ihop de fall, då en tillverkare för ut produkter på marknaden och därigenom blir skattskyldig. Därefter upptas alla dessa fall i en gemensam skattedeklaration, som kan kontrolleras av skattemyndigheten.

64. Därmed har den italienska regeringen förklarat varför inhemska tillverkare måste avge skattedeklaration för en viss period för varje enskild produkt. Den har emellertid inte motiverat varför den möjlighet till uppskov med betalningen som är förbunden därmed inte beviljas även för produkter som importeras. I detta fall kan en överträdelse av

24 — Mål 55/79, a. st. (ovan fotnot 13), punkt 8.
25 — Mål 55/79, a. st. (ovan fotnot 13), punkt 9.

artikel 95 endast undvikas genom att sådant uppskov beviljas även för produkter som importeras. Det är emellertid tveksamt, om den möjlighet att begära uppskov med betalningen av skatten till trettio dagar efter införseln som för närvarande föreligger är tillräcklig. Detta är dock en fråga som det ankommer på den nationella domstolen att avgöra, varvid också skall prövas om kravet, att en särskild begäran om uppskov måste framställas för produkter som importeras, innebär en ökad belastning i förhållande till inhemska produkter.

65. Målet måste därvid vara att hindra att produkter som importeras blir missgynnade i förhållande till inhemska produkter.

66. Den italienska regeringen har, för det fall att domstolen finner att de olika förfarandena för uttaget av skatten innebär en diskriminering, begärt att domstolen skall fastställa kriterier för hur man i ett sådan fall skall beräkna hur mycket större belastningen på produkter som importeras har varit. Det är emellertid inte EG-domstolens uppgift att avgöra den nationella tvisten. Den kan bara ge den nationella domstolen kriterier för hur gemenskapsrätten skall tolkas. Det ankommer på den nationella domstolen att fastställa det belopp som skall återbetalas till sökanden. Likaså ankommer det på den enskilda medlemsstatens domstol att inom ramen för sin rättsordning avgöra, om en diskriminerande inhemsk skatt eller avgift enligt artikel 95 är diskriminerande i sin helhet eller endast i den del den belastar den importerade produkten mera än den inhemska. [26]

67. Man kan alltså konstatera att artikel 95 i EG-fördraget skall tolkas så, att en sådan konsumtionsskatt som den omtvistade, som grundas på olika beskattningsunderlag för inhemska produkter och för produkter som importeras från andra medlemsstater, som fastställer olika förfaranden för uttaget av skatten på samma produkter och som medger schablonavdrag endast för inhemska produkter, strider mot artikel 95.

C —Förslag till avgörande

På grund av det anförda föreslår jag följande svar på tolkningsfrågan:

Artikel 95 i EG-fördraget skall tolkas på så sätt, att det är förbjudet för en medlemsstat att införa och uppta en konsumtionsskatt av den art som föreskrivs i

26 — Mål 74/76, a. st. (ovan fotnot 15), punkt 22.

artikel 4 i förordning [decreto legge] av den 30 december 1982, vilken omvandlats till lag genom lag nr 53 av den 28 februari 1983 och för vilken tillämpningsföreskrifter har bestämts genom finansministeriets förordning [decreto] av den 23 mars 1983, när beskattningsunderlaget är olika för inhemska produkter och sådana som importeras från andra medlemsstater och olika förfaranden föreskrivs för uttaget av skatten på samma produkter samt möjligheten till schablonersättning av skatten förebehålls inhemska produkter.