øl pålægges en tilsvarende eller lavere afgiftssats, der ligeledes beregnes på grundlag af det enkelte bryggeris årlige ølproduktion.

Lecourt Kutscher Donner

Mertens de Wilmars Pescatore Sørensen Capotorti

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 22. juni 1976.

A. Van Houtte
Justitssekretær

R. Lecourt
Præsident

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT J.-P. WARNER FREMSAT DEN 2. JUNI 1976 [1]

Høje Ret.

Denne sag er forelagt Domstolen af Finanzgericht Düsseldorf, der har anmodet om en præjudiciel afgørelse. De faktiske omstændigheder, der ligger til grund for processen ved nævnte ret, var indførsel af øl fra Belgien til Forbundsrepublikken Tyskland i perioden mellem november 1968 og september 1969. Importør var Bobie Getränkevertrieb GmbH, der optræder som sagsøger i sagen for Finanzgericht. Sagsøgte i nævnte proces er Hauptzollamt Aachen-Nord. De pågældende indførsler beløb sig i 1968 til ca. 52 700 hl, og til ca. 45 260 hl i 1969. De stammede alle fra ét enkelt belgisk bryggeri, nemlig bryggeriet Martens i Bocholt.

Spørgsmålene, Finanzgericht har forelagt Domstolen, drejer sig om fortolkningen af EØF-traktatens artikel 95, stk. 1, der som Domstolen ved, har følgende ordlyd: »Ingen medlemsstat må 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.«

I Forbundsrepublikken Tyskland beskattes øl i henhold til en lov, vedtaget den 14. marts 1952, Biersteuergesetz.

I henhold til denne lovs § 3 beskattes øl, der er brygget i Tyskland efter progressive satser med henblik på at kompensere små og middelstore bryggerier for de gunstige vilkår, som de store bryggerier producerer under. Således beskattes de første 2 000 hl af et bryggeris årlige produktion efter en sats på 12 DM pr. hl, de næste 8 000 med 12,30 DM, de følgende 10 000 med 12,60 DM og så videre. Den højeste sats, 15 DM pr. hl, skal betales for den del af et bryggeris produktion, der,

1 — Oversat fra engelsk.

inden for et år overstiger 120 000 hl. Resultatet er, at jo mindre et bryggeris produktion er, jo mindre er gennemsnitssatsen for afgiften af det øl, det producerer. Beregninger indhentet af Finanzgericht og anført i dens forelæggelseskendelse viser, at den gennemsnitlige sats for hele Forbundsrepublikkens produktion i 1968 og 1969 var omkring 13,90 DM pr. hl; forskellen mellem de to år er meget lille.

Tidligere beskattedes øl, der indførtes i Tyskland, med en fast sats på 15 DM pr. hl. I alt fald for så vidt angår indførsel fra andre medlemsstater blev satsen nedsat til 14,40 DM pr. hl i henhold til en ændring af Biersteuergesetz, der trådte i kraft den 1. juni 1968, dvs. et par måneder før den først omhandlede indførsel i denne sag.

Alle satserne, jeg har omtalt, anvendes på eksportøl (»Vollbier«), som var den ølsort, sagsøger indførte. Satserne er lavere for lettere og højere for stærke ølsorter. Disse er nærværende sag uvedkommende, og mine henvisninger til øl i hele dette forslag til afgørelse er ganske enkelt ment som henvisning til eksportøl.

Kommissionen har, som vi har hørt, altid været af den opfattelse, at det tyske ølbeskatningssystem ikke var foreneligt med EØF-traktatens artikel 95, men den har taget det standpunkt, at problemerne som følge af dette system og lignende systemer i andre medlemsstater kun kunne løses tilfredsstillende ved harmonisering af de pågældende afgiftslove i medlemsstaterne. Det lader til, at Kommissionen fremsatte forslag herom til Rådet i 1972, men endnu er der ikke kommet noget ud af dette.

Som en midlertidig foranstaltning, afgav Kommissionen den 29. juli 1966 en henstilling (der ikke er offentliggjort i De Europæiske Fællesskabers Tidende), til de medlemsstater, der havde progressive ølbeskatningssystemer, om at beskatte indførsel af øl fra andre medlemsstater efter satsen for et »typisk« bryggeris produktion, idet et sådant blev defineret ved en årlig produktion på 300 000 hl øl. I overensstemmelse med denne henstilling nedsatte Forbundsrepublikken afgiftssatsen for import fra andre medlemsstater til 14,40 DM pr. hl.

Sagsøger afkrævedes selvfølgelig afgift af de omhandlede indførsler efter satsen på 14,40 DM pr. hl. Efter uden held at have påklaget opkrævningerne ad administrativ vej, indbragte sagsøger den foreliggende sag for Finanzgericht og hævdede dér, at nedsættelsen af afgiftssatsen for import fra andre medlemsstater til 14,40 DM pr. hl ikke var tilstrækkelig til at opfylde Forbundsrepublikkens forpligtelser i henhold til artikel 95. Sagsøger anførte, at der ikke var hjemmel for kriteriet »et typisk bryggeri«, og hævdede at have krav på at blive beskattet efter den sats, der ifølge Biersteuergesetz § 3 ville have været gældende for øl, produceret af et bryggeri, hvis totale årlige produktion svarede til sagsøgers samlede import fra andre medlemsstater i hvert af de to år. For nemheds skyld vil jeg kalde det således af sagsøger hævdede afgiftsgrundlag for »det samlede importgrundlag«.

Sagsøgte påstod ved Finanzgericht, at den skete afgiftsfastsættelse over for sagsøger var fuldt ud gyldig. Sagsøgte støttede sig især på den omstændighed, at medlemsstaternes lovgivning på dette område endnu ikke var blevet harmoniseret, og på Kommissionens henstilling af 29. juli 1966.

Disse modstridende påstande afspejler sig i de spørgsmål, Finanzgericht har forelagt Domstolen; forelæggelseskendelsen er dateret 26. november 1975, dvs. før Domstolen den 17. februar 1976 afsagde dom i sagen 35/75, *Rewe-Zentrale* mod *Hauptzollamt Landau/Pfalz.*

Spørgsmålene er (i lettere forkortet udformning):

1. Var det i 1968 og 1969 foreneligt med EØF-traktatens artikel 95, stk. 1, at eksportøl, der fra andre medlemsstater blev indført i Forbundsrepublikken, blev beskattet efter den i Biersteuer-

gesetz — som denne var ændret — foreskrevne sats på 14,40 DM pr. hl, når gennemsnitssatsen for øl af indenlandsk oprindelse udgjorde omkring 13,90 DM pr. hl og en del af dette øl beskattedes efter en lavere sats end importeret øl på grund af den i Biersteuergesetz § 3 hjemlede progressive beskatning?

2. Ville det i benægtende fald være foreneligt med artikel 95, stk. 1 at beskatte importeret øl efter de i Biersteuergesetz § 3 fastsatte satser på grundlag af vedkommende importørs årlige import fra andre medlemsstater (dvs. på grundlag af hvad jeg kaldte »det samlede importgrundlag«)?
3. Såfremt det andet spørgsmål besvares benægtende, hvilke kriterier skulle da lægges til grund for de afgiftssatser, der skulle anvendes, og inden for hvilke rammer skulle disse holdes for at opfylde kravene efter artikel 95, stk. 1?

Ingen mener nu, at det første spørgsmål skal besvares bekræftende. Regeringen for Forbundsrepublikken påstår for Domstolen, at dette spørgsmål på grundlag af Domstolens dom i sagen 45/75 må besvares benægtende. Efter min opfattelse kan der ikke herske tvivl om, at denne indrømmelse var korrekt. Det eneste, jeg derfor har at sige om dette spørgsmål, er det åbenlyse, at for så vidt som spørgsmålet udtaler sig om Biersteuergesetz, opfordrer det dermed Domstolen til at overskride sin kompetence. Det er almindelig praksis ved denne Domstol, at dens kompetence i sager, den forelægges i henhold til EØF-traktatens artikel 177, er begrænset til afgørelse af spørgsmål om Fællesskabets retsregler, og at den må overlade det til den forelæggende ret at anvende denne afgørelse på sagens faktum, en fremgangsmåde der også omfatter spørgsmålet, om bestemmelserne i en national lov er forenelige med Fællesskabets retsregler, som disse skal forstås ifølge nævnte afgørelse.

Jeg mener derfor, at Domstolen som svar på det første spørgsmål bør følge, mutatis mutandis, den præcedens, der er givet ved Domstolens dom i sagen 45/75, og udtale, at stykke 1 i artikel 95 skal fortolkes som et forbud mod at beskatte et importeret produkt på en anden måde end den, der anvendes på det lignende indenlandske produkt, såfremt dette vil kunne føre til højere beskatning af det importerede produkt, og specielt som et forbud mod pålæggelse af afgift efter progressive satser i det ene tilfælde og efter en fast sats i det andet.

Betydningen af det andet spørgsmål er selvfølgelig, at hvis det første spørgsmål besvares benægtende og det andet bekræftende, kan sagsøger eventuelt have krav på at blive beskattet på »det samlede importgrundlag«.

Regeringen for Forbundsrepublikken er af den mening, at artikel 95 ikke forbyder anvendelsen af dette ansættelsesgrundlag, men heller ikke kræver det, således at sagsøger i mangel af en tysk lovgivning, der foreskriver et sådant ansættelsesgrundlag, ikke har krav på det. I den forbindelse blev det forklaret, at formålet med det tyske system er at hjælpe små bryggerier, men ikke at hjælpe mindre forhandlere.

Kommissionen hævdede, at det samlede importgrundlag ville være uforeneligt med artikel 95. I den henseende er jeg enig med Kommissionen. Det er ikke svært at forestille sig det tilfælde, hvor en stor tysk forhandler importerer et bredt udvalg af øl fra forskellige medlemsstater, hvoraf noget måske er produceret i relativ små bryggerier. En sådan forhandlers årlige importgrundlag vil i betydelig grad kunne overstige nogle af disse bryggeriers årlige produktion, betragtet enkeltvis. Anvendelsen af det samlede importgrundlag ved ansættelsen ville derefter medføre, at øl produceret af disse små bryggerier ville blive sat til en højere sats i Tyskland end øl produceret i tyske bryggerier af samme størrelse. Sandheden er, at »det samlede importgrundlag« for ansættelse ville være et nøjagtig lige så stumpt beskatningsinstrument ved import som en

fast sats. I visse tilfælde kunne det være til fordel for importen, men i andre til skade for den.

Jeg mener derfor, at Domstolen bør besvare det andet spørgsmål benægtende, og igen undgå nogen udtrykkelig henvisning til Biersteuergesetz.

Efter min opfattelse er det virkeligt vanskelige spørgsmål i denne sag det tredje.

I sit skriftlige indlæg udtrykte regeringen for Forbundsrepublikken tvivl om, hvorvidt dette spørgsmål kunne tilstedes. Til en vis grad er jeg enig med forbundsregeringen heri, fordi spørgsmålet er holdt i meget vrede vendinger og i virkeligheden udgør en opfordring til Domstolen om at fastlægge, hvordan import af øl til Tyskland fra andre medlemsstater skal beskattes.

Det er imidlertid efter min mening oplagt, at Domstolen ikke kan lade spørgsmålet ubesvaret. Finanzgericht har krav på vejledning fra denne ret om, hvorvidt sagsøgers rettigheder stiller sig sådan, (som jeg mener) at både det første og det andet spørgsmål bør besvares benægtende, dvs. således at artikel 95 hverken tillader beskatning af sagsøgers import med den faste sats, der er foreskrevet i Biersteuergesetz eller efter det samlede importgrundlag, som hævdet af sagsøger.

Kommissionen hævder, at det eneste mulige svar på det tredje spørgsmål er, at import fra andre medlemsstater ikke må beskattes efter en sats, der er højere end den laveste sats, der anvendes på øl brygget i Tyskland, hvilket i praksis betyder, at de skal beskattes ensartet efter den sats på 12 DM pr. hl, der gælder for de første 2 000 hl af et bryggeris årlige produktion. Kommissionen indrømmer, at dette ikke er noget særligt tilfredsstillende svar, men hævder, at det i mangel af harmonisering af medlemsstaternes beskatningslove er det eneste svar, der sikrer overensstemmelse med artikel 95, fordi det er det eneste svar, der sikrer, at øl, der indføres fra en anden medlemsstat, ikke beskattes efter en sats, der er højere end nogen sats, der anvendes på tysk øl.

Forbundsregeringen indvender forståeligt nok, at dette svar ville medføre mere end at sikre overensstemmelse med artikel 95. Det ville tillægge importeret øl en faktisk fordel, især da der ikke længere, som Kommissionen indrømmer, findes noget bryggeri i Tyskland, der producerer så lidt som 2 000 hl pr. år.

Forbundsregeringen opfordrer Domstolen til, hvis den er nødt til at besvare det tredje spørgsmål (hvad jeg mener den er), ved besvarelsen at tage hensyn til et nyt system for beskatning af import af øl fra andre medlemsstater, der er gennemført i Forbundsrepublikken — hvilket, hvis det er mig tilladt, er sket med bemærkelsesværdig og prisværdig hurtighed — for at efterkomme Domstolens dom i sagen 45/75.

Nævnte dom blev, som jeg har omtalt, afsagt den 17. februar 1976. Forbundsregeringens skriftlige indlæg i nærværende sag var dateret den 4. marts 1976. Det fremgår af indlæggene, at det nye system, skønt det endnu ikke var trådt i kraft nævnte dato, var under forberedelse. Under den mundtlige forhandling, som fandt sted den 20. maj 1976, forklarede forbundsregeringens advokat, at det nye system nu var trådt i kraft, og han skitserede, hvordan det fungerede.

Formålet med systemet er at tilnærme den afgiftssats, der anvendes på øl produceret i et hvilket som helst bryggeri i en anden medlemsstat, til den, der anvendes på øl, der er produceret i Tyskland i et bryggeri med samme årlige produktion. Som jeg har opfattet det, er der sendt instruktioner til det tyske toldvæsen om at kræve, at enhver importør af øl hidrørende fra en anden medlemsstat skal angive det bryggeri, hvor øllet er produceret, og oplyse hvor stor bryggeriets totale produktion var det foregående år. Afgiftssatsen for dette øl fastslås derefter ved brug af tabeller, der viser den gennemsnitlige afgiftssats, der ville blive pålagt et

tysk bryggeri, der producerede samme mængde. Det blev forklaret, at der under hensyn til, at tyske bryggerier afkræves afgift hver måned på basis af deres produktion i det indeværende år, medens importeret øl beskattes på grundlag af det foregående års produktion, hos det bryggeri øllet stammer fra, er skabt et system med tilbagebetaling, der gør det muligt for en importør at kræve en behørig del af afgiften tilbage, hvor det viser sig, at der er sket et fald i vedkommende bryggeris produktion mellem det foregående og det indeværende år. På den anden side sker der ikke nogen yderligere opkrævning, hvor det viser sig, at vedkommende bryggeris produktion er vokset i det indeværende år, således at systemet på denne måde begunstiger importen. Alligevel indrømmede forbundsregeringens advokat, at der fortsat ville bestå mindre forskelle i afgiftsfordelingen på grund af de nødvendigvis forskellige systemer for fastsættelse og opkrævning. Det forholder sig også sådan, at det nye system, af en grund, jeg ikke mener blev forklaret, ikke anvendes, når det udenlandske bryggeris årlige produktion overstiger 300 000 hl.

Kommissionen hævdede, at anvendelsen af dette system, bortset fra sådanne tilfælde, ikke ville sikre, at Forbundsrepublikken optrådte i overensstemmelse med artikel 95, fordi denne artikel ikke kræver lige behandling af bryggerier, men lige behandling af produkter. Kommissionen anførte, at Forbundsrepublikken kun eksporterede sin politik med at hjælpe bryggerier, hvilket var uvedkommende i artikel 95's sammenhæng.

Jeg mener ikke, at Domstolen i denne sag kan pådømme fordele og ulemper ved det nye tyske system. Ikke blot mangler Domstolen oplysninger om systemets detaljer, på trods af den bistand den modtog fra den juridiske rådgiver under den mundtlige forhandling, men systemet var ikke i kraft i 1968 og 1969, da de her omhandlede indførsler blev gennemført. Det var end ikke i kraft, da Finanzgericht afsagde sin forelæggelseskendelse. Systemets fordele og ulemper falder derfor klart uden for rammerne af denne forelæggelse.

Dette betyder imidlertid ikke, at Domstolen ikke kan bedømme det principielle spørgsmål, der er rejst ved Kommissionens for Forbundsrepblikkens indlæg, og derved effektivt hjælpe Finanzgericht til at afgøre denne sag. Spørgsmålet drejer sig om, hvorvidt en medlemsstat, der beskatter et produkt progressivt, afhængigt af størrelsen af de produktionsenheder, hvor det fremstilles, for at efterkomme artikel 95 skal pålægge lignende produkter fra andre medlemsstater afgifter efter en sats, der ikke må overstige den laveste sats, der er fastsat i dens interne afgiftsskat, eller om den kan anvende nævnte skala på sådanne produkter afhængigt af størrelsen af de produktionsenheder, hvorfra de stammer.

Det forekommer mig, at den besvarelse af det spørgsmål i overensstemmelse med Kommissionens påstand blot ville betyde en udtalelse om, at artikel 95 forbyder opretholdelsen af ethvert sådant progressivt system, for ingen medlemsstat kan i praksis opretholde et sådant system, hvis det kun kunne ske mod til gengæld at tillægge import fra andre medlemsstater fordelen ved at blive ensartet beskattet efter den laveste sats.

Der kan uden tvivl anføres argumenter for, at et sådant progressivt system ikke er ønsket, fordi det fremmer ineffektiv produktion. Men over for disse findes der modargumenter. Det tyske system for øl kan meget vel understøtte bryggerier, der ellers måtte lukke, hvilket ikke kun er til fordel for disse bryggerier, men også for de ølvenner, der foretrækker at have et bredere valg, end de ville have, hvis al ølproduktion var samlet i de store bryggerier. Efter min opfattelse er det væsentlige, at sådanne argumenter henhører under området for social og økonomisk politik, et område, der er forskelligt fra området for artikel 95, der kun vedrører beskatningsforskelle. Efter min mening er det umuligt at fortolke artikel 95 så-

ledes, at den skulle vedrøre afskaffelse af de her omhandlede progressive beskatningssystemer.

Jeg ville derfør ikke godkende Kommissionens forslag. Efter min opfattelse må artikel 95 i de tilfælde, hvor en medlemsstat har et sådant progressivt system, anvendes i overensstemmelse med dette system. Artikel 95 kræver kun, at varer fra andre medlemsstater ikke pålægges højere afgifter end lignende indenlandske varer. I de tilfælde, hvor de indenlandske produkter af afgiftsmæssige hensyn klassificeres efter størrelsen af de produktionsenheder, hvor de fremstilles, forekommer det mig, at kravene i artikel 95 er opfyldt, hvis andre medlemsstaters produkter behandles på samme måde. I nærværende sag betyder dette, at Finanzgericht efter bedste evne må anslå, hvad Martensbryggeriets produktion udgjorde i 1968 og 1969, og fastsætte sagsøgers skattepligt på dette grundlag.

Som resultat mener jeg, at Domstolen bør besvare det tredje spørgsmål, Finanzgericht har forelagt således, at hvor en medlemsstat pålægger et produkt en progressiv afgift afhængig af den årlige produktion i de produktionsenheder, hvor det er fremstillet, bør artikel 95 fortolkes som et forbud mod at beskatte et importeret produkt efter en højere sats end den, der skulle anvendes, hvis den produktionsenhed, hvorfra det stammede, var beliggende i vedkommende medlemsstat.