

## FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT ANTONIO LA PERGOLA

fremsat den 26. juni 1997 \*

1. I den foreliggende sag har Kommissionen nedlagt påstand om, at det fastslås, at de græske bestemmelser om beskatning af brugte privatbiler, der indføres fra andre medlemsstater, er i strid med EF-traktatens artikel 95 <sup>1</sup>.

2. For bedre at forstå rækkevidden af de anbringender og argumenter, Den Helleniske Republik har fremført, skal jeg først kort redegøre for de omtvistede nationale bestemmelser.

I henhold til græsk lovgivning opkræves der for biler til privat brug to forskellige afgifter, nemlig den særlige forbrugsafgift og den særlige supplerende engangsgebyr. Den særlige forbrugsafgift blev indført ved lov nr. 363/1976 <sup>2</sup>, som senere ændret ved lov nr. 1676/1986 <sup>3</sup>. Afgiften opkræves første gang, bilen sælges, eller når den importeres

som ny. Afgiftssatsen varierer alt efter motorens cylindervolumen. Den afgiftspligtige værdi udgøres af nettosalgsprisen. Såfremt en bil, der allerede er registreret i Grækenland, sælges brugt, opkræves der ikke afgift. Det gør der derimod ved indførsel af en brugt bil. I så fald beregnes den afgiftspligtige værdi på grundlag af den oprindelige nyvognspris, nedsat med 5% pr. år, hvor den pågældende bil har været i brug <sup>4</sup>. Nedsættelsen kan ikke overstige 20% <sup>5</sup>.

I henhold til lov nr. 1858/1989 <sup>6</sup>, som har titlen »Bestemmelser om den særlige forbrugsafgift for privatbiler mv.«, blev den pågældende afgift nedsat for biler, der er fremstillet efter »moderne teknologi«, eller som er »miljøvenlige«, og som opfylder nærmere angivne betingelser, der fastsættes ved bekendtgørelse. De nedsatte satser gælder imidlertid ikke for importerede brugte biler, selv om de opfylder de nævnte betingelser.

\* Originalsprog: italiensk.

1 — De græske bestemmelser om beskatning af nye biler har været genstand for flere sager ved Domstolen. I dom af 5.4.1990 (sag C-132/88, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 1567) fastslog Domstolen, at en ordning med progressive afgifter, hvorefter afgiften er fastsat på grundlag af bilens cylindervolumen, er lovlig. I dom af 12.5.1992 (sag C-327/90, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 3033) fastslog Domstolen derimod, at en ordning, hvorefter reglerne om beregning af bilers afgiftspligtige værdi var forskellige, alt efter om de nye biler var indført eller fremstillet i Grækenland, ikke var lovlig. Endelig fastslog Domstolen i dom af 17.11.1992 (sag C-105/91, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 5871), at en ordning, hvorefter der for teknisk traditionelle personbiler, der indføres fra andre medlemsstater, anvendes højere satser end dem, der anvendes på teknisk traditionelle personbiler, der fremstilles eller samles i Grækenland, er i strid med traktatens artikel 95.

2 — *Den Helleniske Republiks Lovtidende A 152.*

3 — *Den Helleniske Republiks Lovtidende A 204.*

4 — I sit skriftlige indlæg har Den Helleniske Republik præciseret, at ved beregningen af prisen på en indført, brugt bil er det ikke nyvognsprisen ved indførslen, der lægges til grund, men den — lavere — pris, der blev faktureret i det år, hvor bilen blev fremstillet.

5 — Denne maksimumsats kan dog i medfør af de græske bestemmelser forhøjes til 25%, såfremt bilen er beskudiget eller usædvanlig nedslidt.

6 — *Den Helleniske Republiks Lovtidende A 148.*

Det særlige supplerende engangsgebyr er blevet ændret under den administrative procedure. Oprindeligt, dvs. i henhold til artikel 3 i lov nr. 363/1976, blev afgiften opkrævet første gang, bilen blev registreret, og afgiften varierede alene på grundlag af bilens cylindervolumen. Importerede brugte biler var pålagt afgiften på samme måde som nye biler, dvs. at afgiften ikke blev nedsat som følge af, at bilen var brugt. Efter at Kommissionen havde fremsat den begrundede udtalelse, blev afgiften ændret ved lov nr. 2187/1994<sup>7</sup>, idet afgiftssatsen herefter varierer alt efter bilens cylindervolumen, mens den afgiftspligtige værdi for importerede brugte biler beregnes på grundlag af de samme kriterier som dem, der gælder for den særlige forbrugsafgift, dvs. at udgangspunktet er nyvognsprisen, nedsat med 5% pr. år, idet den samlede nedsættelse dog ikke kan overstige 20%.

3. Ifølge Kommissionen er den græske lovgivning i strid med traktatens artikel 95, som bestemmer:

»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.

Endvidere må ingen medlemsstat pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som indirekte vil kunne beskytte andre produkter.«

Efter at have indledt den administrative procedure i henhold til traktatens artikel 169 har Kommissionen anlagt sag ved Domstolen med påstand om, at det fastslås, at Den Helleniske Republik ikke har overholdt sine forpligtelser i henhold til traktaten.

4. Jeg vil først opholde mig ved den særlige forbrugsafgift. Kommissionen har anført, at den er udtryk for forskelsbehandling og derfor i strid med artikel 95, idet afgiftsbyrden på importerede brugte biler er højere end afgiftsbyrden på tilsvarende græske biler, dvs. biler, der allerede er registreret i Grækenland — uanset om de er fremstillet i Grækenland eller importeret som nye — og som senere sælges på det græske marked. Kommissionen har navnlig anfægtet de nærmere regler om beregning af den afgiftspligtige værdi, som fastsættes fiktivt på grundlag af nyvognsprisen, nedsat med 5% pr. år, hvor bilen har været i brug. Kommissionen har i den forbindelse fremført flere argumenter, nemlig for de første, at det årlige værditab for en bil i Grækenland er langt højere end 5%, for det andet, at værditabet for en bil ikke er lineært, men er større i de første år, og at der efter den græske afgiftsordning vilkårligt er fastsat en øvre grænse på 20% for værditabet, og at der ikke kan foretages nogen nedsættelse efter det fjerde år. Kommissionen har således anfægtet reglerne om, at afgiften på importerede brugte biler

<sup>7</sup> — *Den Helleniske Republiks Lovtidende A 16.*

bruges i forhold til den afgiftspligtige værdi, som ifølge Kommissionen er højere end bilens faktiske værdi. Bilen pålægges derfor afgift med et højere beløb end den residuelle del af afgiften, der fortsat er indeholdt i prisen på en tilsvarende bil, der er taget i brug i Grækenland.

Heroverfor har den græske regering anført, at den græske beskatningsordning ikke bevirker, at græske produkter stilles bedre end produkter, der indføres fra andre medlemsstater<sup>8</sup>. Efter regeringens opfattelse svarer den afgiftspligtige værdi, der beregnes for importerede brugte biler, til deres faktiske værditab, og det af to grunde: For det første er bilers gennemsnitlige levetid længere i Grækenland end andre steder, og for det andet er den pris, der lægges til grund ved beregningen af afgiften, prisen i det år, hvor bilen blev fremstillet, og ikke i det år, hvor den blev importeret. Endvidere er ordningen efter regeringens opfattelse berettiget, idet den er et incitament til, at ældre, forurenende og farlige biler ikke tages i brug.

5. Som Kommissionen med rette har bemærket, følger tvistens afgørelse af dommen i sagen Kommissionen mod Danmark<sup>9</sup> og dommen i Nunes Tadeu-

sagen<sup>10</sup>, hvori Domstolen netop skulle tage stilling til, om en national ordning om beskatning af importerede brugte biler var forenelig med artikel 95. I de nævnte domme opstillede Domstolen det udtrykkelige princip, at der ved vurderingen af den afgiftsmæssige neutralitet, der kræves efter bestemmelsen, »ikke alene [skal] tages hensyn til størrelsen af den interne afgift, der direkte eller indirekte rammer de indenlandske og indførte varer, men også til den pågældende afgifts *beregningsgrundlag* og opkrævningsvilkår«<sup>11</sup>. For så vidt nærmere angår brugte biler har Domstolen fastslået, at afgiftsbyrden skal beregnes under hensyn til køretøjets »faktiske værdiforringelse«<sup>12</sup>. Som generaladvokat Jacobs bemærkede i sit forslag til afgørelse i Nunes Tadeu-sagen, skal afgiften på en brugt bil »fastsættes på grundlag af dens faktiske værdi, eftersom afgiften på det tilsvarende indenlandske produkt uundgåeligt afhænger af sidstnævntes faktiske værdi«<sup>13</sup>.

En nærmere vurdering af den græske lovgivning på grundlag af de nævnte kriterier viser efter min opfattelse, at der ikke er tvivl om, at den omtvistede afgift er udtryk for forskelsbehandling. Ved fastsættelsen af den afgiftspligtige værdi tages der således ikke hensyn til den faktiske værdi, og den afgiftspligtige værdi er fiktiv, idet nyvognsprisen

8 — Jeg vil ganske kort omtale — blot for straks at afvise det — den græske regerings argument om, at ordningen ikke er beskyttende, eftersom der ikke er nogen bilproduktion i Grækenland. I den forbindelse skal jeg blot bemærke, at i relation til den foredliggende sag skal den afgiftsmæssige neutralitet, der kræves i henhold til artikel 95, bestå i forholdet mellem brugte biler, der allerede findes på det græske marked — uanset hvor de er produceret — og dem, der indføres fra andre medlemsstater. Dette princip blev klart fastslået i dom af 11.12.1990 (sag C-47/88, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 4509, præmis 17), og jeg vil derfor ikke beskæftige mig yderligere med det problem.

9 — Nævnt i den foregående note.

10 — Dom af 9.3.1995, sag C-345/93, Sml. I, s. 479.

11 — Dommen i Nunes Tadeu-sagen, a.st., præmis 12 (min fremhævelse).

12 — Dommen i Nunes Tadeu-sagen, a.st., præmis 15.

13 — Generaladvokat Jacobs' forslag til afgørelse i Nunes Tadeu-sagen, a.st., Sml. I, på s. 488 og 489.

ned sættes med 5% pr. år, hvor bilen har været i brug.

grund af disse afgørelser, der efter min opfattelse er nøglen til løsningen af den foreliggende sag, kan det utvivlsomt fastslås, at den omtvistede afgift er i strid med traktatens artikel 95.

Det er indlysende, at en sådan beregningsmåde fører til, at importerede brugte biler vurderes for højt. For det første er den omstændighed, at værditabet er begrænset til 5% pr. år, i strid med erfaringen, som tværtimod viser, at brugte biler falder meget hurtigere i værdi, end det forudsættes efter græsk lovgivning, og for det andet er det helt urimeligt, at værditabet ikke kan overstige i alt 20%, når det herved — hvilket er ganske usandsynligt — er lagt til grund, at biler i Grækenland ikke falder i værdi efter det fjerde år. Mens afgiften på en græsk brugt bil bliver mindre i takt med bilens værditab, pålægges importerede brugte biler afgift på grundlag af en fiktiv afgiftspligtig værdi, der er langt højere end bilens faktiske værdi<sup>14</sup>. Det har til følge — hvilket ifølge Domstolen udtrykkeligt er i strid med traktatens artikel 95 — at det opkrævede beløb overstiger »residualværdien af automobilafgiften på tilsvarende brugte motorkøretøjer, der allerede er registreret i inlandet«<sup>15</sup>. På bag-

6. De argumenter, den græske regering har fremført som begrundelse for den græske ordning, ændrer for mig at se ikke noget herved. Formålet med de omtvistede bestemmelser er ifølge regeringen at begrænse ibrugtagningen af ældre, farlige og meget forurenende biler. Det er imidlertid nærmest overflødig at nævne, at et sådant formål ikke kan begrunde, at det i traktatens artikel 95 fastsatte princip om afgiftsmæssig neutralitet tilsidesættes. Selv om det antages, at en bærende tanke bag den omtvistede lovgivning har været miljøbeskyttelseshensyn, står det dog fast, at afgiften langt fra anvendes uden forskel på indenlandsk fremstillede og importerede produkter, idet den rammer indførte produkter hårdere og derfor er udtryk for forskelsbehandling som omhandlet i artikel 95.

7. Også de bestemmelser i lov nr. 1858/1989, hvorefter der anvendes nedsatte satser for den særlige forbrugsafgift på miljøvenlige biler, mens denne fiskale fordel ikke ydes importerede brugte biler, der er miljøvenlige, er i strid med traktatens artikel 95. I dette tilfælde er forskelsbehandlingen åbenbar og består i, at de nedsatte satser ikke kan finde anvendelse på importerede biler. Den græske regering har i øvrigt ikke bestridt det påtalte traktatbrud, men har blot bemærket, at forskelsbehandlingen skyldes, at det ville være forbundet med praktiske problemer at indføre en kontrolordning med henblik på at

14 — I sit forslag til afgørelse i Nunes Tadeu-sagen har generaladvokat Jacobs med rette understreget, at der ikke alene skal tages hensyn til bilens alder, men også til »alle de andre faktorer, som kan berøre værdien af en importeret bil, såsom kilometerstal, stand og model (eftersom visse modeller falder hurtigere i værdi end andre)«. Alle disse omstændigheder påvirker værdien af en indenlandsk brugt bil og således den residuelle afgift, der fortsat indgår i denne værdi. Det bør også nævnes, at Domstolen har fastslået, at det under alle omstændigheder er udelukket, at der skal svares højere afgift af et importeret produkt end af det tilsvarende indenlandsk fremstillede produkt (jf. dom af 26.6.1991, sag C-152/89, Kommissionen mod Luxembourg, Sml. I, s. 3141, præmis 20 og 21). Heraf følger, at en lovgivning som den, der omtvistes i den foreliggende sag, og hvorefter den afgiftspligtige værdi fastsættes på grundlag af kriterier, der er fastlagt på forhånd, og som er lidet påidelige, nødvendigvis vil føre til en række situationer, hvor den afgiftsmæssige neutralitet ikke er sikret.

15 — Dommen i Nunes Tadeu-sagen, a.st., præmis 20.

sikre, at de importerede brugte biler er i overensstemmelse med de tekniske krav, der skal opfyldes, for at de kan blive omfattet af de nedsatte satser. Det fremgår af Domstolens praksis<sup>16</sup>, at sådanne vanskeligheder selvfølgelig ikke bevirker, at der ikke fortsat er tale om traktatbrud.

8. Jeg vil herefter tage stilling til bestemmelserne om indførelse af det særlige supplerende engangsgebyr. Som allerede nævnt er bestemmelserne blevet ændret efter fremsættelsen af den begrundede udtalelse. I stævningen har Kommissionen både anfægtet den tidligere og den nye affattelse af bestemmelserne. For så vidt angår den tidligere affattelse har Kommissionen i stævningen henvist til de argumenter, den fremførte i den begrundede udtalelse. Efter at have fastslået, at afgiften udgjorde et fast beløb, der varierede alt efter bilens cylindervolumen og steg i forhold til bilens værdi, var der ifølge Kommissionen tale om forskelsbehandling, fordi der for importerede brugte biler skulle svares afgift som for nye biler, dvs. uden hensyn til værditabet. Derimod faldt den afgift, der indgik i prisen på indenlandske brugte biler, proportionalt med deres værdi. Det var derfor mindre fordelagtigt at købe importerede brugte biler end brugte biler, der allerede befandt sig på det græske marked. For så vidt dernæst angår de ændringer, der blev foretaget ved lov nr. 2187/1994, har Kommissionen anført, at den omtvistede afgift herefter beregnes på grundlag af regler svarende til dem, der gælder for den særlige forbrugsafgift. Ifølge Kommissionen gælder dens kritik med hensyn til den særlige

forbrugsafgift derfor også for det særlige supplerende engangsgebyr.

9. Inden jeg tager stilling til sagens realitet, vil jeg opholde mig ved formaliteten for de anbringender, Kommissionen har fremført. For så vidt angår den lovgivning, der var i kraft inden den ændring, der blev foretaget ved lov nr. 2187/1994, har Kommissionen fremført sine klagepunkter ved at henvise til den begrundede udtalelse. I andre sager har Domstolen fastslået, at dette er i strid med artikel 19 i EØF-statutten for Domstolen, sammenholdt med procesreglementets artikel 38, stk. 1, litra c) og d), hvorefter stævningen bl.a. skal indeholde søgsmålets genstand, sagsøgerens påstande og en kort fremstilling af søgsmålsgrundene. Navnlig fastslog Domstolen i dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland<sup>17</sup> udtrykkeligt, at »en stævning ikke [opfylder] denne betingelse, hvis ikke Kommissionens klagepunkter er præcist angivet i stævningen, men blot ved en henvisning til 'alle de i åbnings-skrivelsen og den begrundede udtalelse anførte grunde'«.

Man kan på den anden side ikke hævde, at henvisningen til den begrundede udtalelse i den foreliggende sag blot omfatter visse marginale aspekter omkring det spørgsmål, der skal tages stilling til, eller blot skal præcisere rækkevidden af sagsøgerens klagepunkter, i

16 — Jf. bl.a. dom af 19.2.1991, sag C-374/89, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 367, præmis 10.

17 — Dom af 13.3.1992, sag C-43/90, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 1909, præmis 8. Se også dom af 13.12.1990, sag C-347/88, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 4747, præmis 28, og af 31.3.1992, sag C-52/90, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 2187, præmis 17.

hvilket tilfælde generaladvokat Tesaurio i sit forslag til afgørelse i sagen Kommissionen mod Grækenland, hvori Domstolen afsagde dom den 13. december 1990<sup>18</sup>, netop antog, at der kunne henvises til retsakterne under den administrative procedure. I den foreliggende sag er henvisningen imidlertid generel og omfatter alle de faktiske og retlige argumenter, som skulle begrunde, at den omtvistede nationale lovgivning er uforenelig med traktaten. Under hensyntagen til ovennævnte afgørelser er det min opfattelse, at sagen må afvises, i det omfang den vedrører det særlige supplerende engangsgebyr, således som det var fastsat i den tidligere affattelse.

Jeg vil ikke lægge skjul på, at i betragtning af, at der bør træffes en afgørelse vedrørende realiteten, er denne løsning ikke særlig tilfredsstillende. Ikke mindst fordi der for så vidt angår realiteten ikke er tvivl om, at der er tale om traktatbrud<sup>19</sup>. Endvidere ville det ikke have krævet nogen særlig redaktionel indsats fra Kommissionens side at sikre, at de i ovennævnte bestemmelser fastsatte betingelser var overholdt. Bestemmelsen er imidlertid klar, og Domstolens fortolkning af bestemmelsen er ikke mindre klar. Efter min opfattelse kan der derfor ikke træffes afgørelse vedrørende realiteten, uden at de ovenfor nævnte afgørelser tages op til fornyet overvejelse.

10. Der skal således tages stilling til, om Kommissionens klagepunkter vedrørende de

nye græske bestemmelser kan påkendes i realiteten. Lov nr. 2187/1994 er faktisk vedtaget efter fremsættelsen af den begrundede udtalelse, og anbringenderne vedrørende de nævnte bestemmelser er ikke blevet fremført under den administrative procedure. I henhold til Domstolens faste praksis skal de anbringender, Kommissionen fremfører i stævningen, være de samme som dem, den har fremført i den begrundede udtalelse. Ændringer af lovbestemmelser, der er foretaget efter fremsættelsen af den begrundede udtalelse, kan følgelig ikke tages i betragtning<sup>20</sup>.

På baggrund af ovennævnte praksis kan der være en vis tvivl med hensyn til formaliteten for denne del af sagen. Efter min opfattelse skal den pågældende praksis imidlertid ikke opfattes som absolut. Domstolen har således fastslået, at såfremt en lov ændres mellem den administrative procedure og sagsanlægget, er det tilstrækkeligt til at påkende de nye anbringender i realiteten, »at den ordning, der er indført gennem den lovgivning, der er påtalt under den administrative procedure, som helhed er blevet opretholdt i kraft af de nye lovbestemmelser, medlemsstaten har udstedt efter den begrundede udtalelse, og som anfægtes under sagen«<sup>21</sup>. For mig at se har Domstolen herved villet beskytte medlemsstatens interesse i, at der ikke over for den fremsættes helt nye og forskellige klagepunkter, som den ikke har kunnet tage stilling til. Den interesse, der beskyttes, er således hensynet til overholdelsen af kontradiktionsprincippet. Ud fra det synspunkt kan sagen efter min opfattelse fremmes til realitetsbehandling. Ganske vist er der ved

18 — Dommen nævnt i den foregående note, Sml. I, s. 4767, i forslaget til afgørelse.

19 — Kommissionen har således ikke bestridt, at der kan indføres en ordning med afgifter, der er forskellige alt efter bilens cylindervolumen. Kommissionens kritik går derimod på, at der af importerede brugte biler skal svares afgift, som hvis de var nye. På den måde kan det ikke undgås, at den afgift, der således skal betales, er højere end den residuelle del af afgiften, der fortsat er indeholdt i en tilsvarende græsk bil.

20 — Jf. bl.a. dom af 10.9.1996, sag C-61/94, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 3989, præmis 42.

21 — Dom af 17.11.1991, Kommissionen mod Grækenland, a.st., præmis 13.

lov nr. 2187/1994 indført nye kriterier, der skal lægges til grund ved fastlæggelsen af afgiften. Reelt giver både de tidligere og de nye bestemmelser anledning til de samme problemer i relation til artikel 95. Begge de nævnte regelsæt indeholder nærmere regler om beregning af afgiften, hvorved der ikke tages hensyn til den importerede bils faktiske værdi, og navnlig ikke til det værditab, der skyldes, at den er brugt. Der er også grund til at nævne, at der ved de nye bestemmelser er indført kriterier svarende til dem, der allerede gælder ved beregningen af den særlige forbrugsafgift. Den sagsøgte stat har i vidt omfang haft mulighed for at give udtryk for sine synspunkter, såvel under den administrative procedure som under sagens behandling ved Domstolen. Det er ikke tilfældigt, at den græske regering for så vidt angår den afgift, jeg her behandler, i svarskriftet har henvist til sine bemærkninger vedrørende

den særlige forbrugsafgift. For mig at se er dette en bekræftelse på, at der ikke er sket en reel tilsidesættelse af Den Helleniske Republiks ret til kontradiktion. For så vidt angår lov nr. 2187/1994 kan sagen derfor efter min opfattelse fremmes til realitetsbehandling.

11. Med hensyn til realiteten har Kommissionen gjort gældende, at de nærmere regler om fastsættelse af den omtvistede afgift, således som de fremgår af lov nr. 2187/1994, er i strid med traktatens artikel 95. Dette er jeg enig i. Reglerne er nemlig de samme som dem, der gælder for den særlige forbrugsafgift. De er derfor udtryk for forskelsbehandling og i strid med princippet om afgiftsmæssig neutralitet og det af de samme grunde som dem, jeg redegjorde for i forbindelse med den pågældende afgift.

### Forslag til afgørelse

12. Sammenfattende skal jeg herefter foreslå,

- 1) at sagen afvises, for så vidt som den omhandler klagepunktet vedrørende det særlige supplerende engangsgebyr, således som dette er fastsat i artikel 3 i lov nr. 363/1976, og
- 2) at der i øvrigt gives Kommissionen medhold, samt at Den Helleniske Republik dømmes til at betale sagens omkostninger.