

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

24. februar 2000 *

I sag C-434/97,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved H. Michard og E. Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg hos C. Gómez de la Cruz, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Wagnercentret, Kirchberg,

sagsøger,

mod

Den Franske Republik ved kontorchef K. Rispal-Bellanger og ekspeditionssekretær G. Mignot, begge Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg på Frankrigs Ambassade, 8 B, boulevard Joseph II,

sagsøgt,

* Processprog: fransk.

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til artikel 3, stk. 2, i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1), navnlig sammenholdt med artikel 20 i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT L 316, s. 21), idet den har opretholdt bestemmelserne i artikel 26 i lov nr. 83-25 af 19. januar 1983 om anvendelsesområdet og afgiftsgrundlaget for den »socialsikringsafgift«, der opkræves af alkoholholdige drikkevarer,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af formanden for Sjette Afdeling, J.C. Moitinho de Almeida, som fungerende formand for Femte Afdeling, og dommerne L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet og M. Wathelet (refererende dommer),

generaladvokat: A. Saggio

justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 25. februar 1999 er afgivet mundtlige indlæg af Kommissionen ved H. Michard og af Den Franske Republik ved ekspeditionssekretær S. Seam, Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 1. juli 1999,

afsagt følgende

Dom

- 1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 22. december 1997 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EF-traktatens artikel 169 (nu artikel 226 EF) anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler den i henhold til artikel 3, stk. 2, i Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1, herefter »direktivet om punktafgifter«), navnlig sammenholdt med artikel 20 i Rådets direktiv 92/83/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer (EFT L 316, s. 21, herefter »direktivet om afgiftsstrukturen«), idet den har opretholdt bestemmelserne i artikel 26 i lov nr. 83-25 af 19. januar 1983 om anvendelsesområdet og afgiftsgrundlaget for den »socialsikringsafgift«, der opkræves af alkoholholdige drikkevarer.

Fællesskabsreglerne

2 I tredje betragtning til direktivet om punktafgifter hedder det:

»Begrebet punktafgiftspligtige varer bør defineres. Kun varer, der behandles som sådanne i alle medlemsstater, kan underkastes fællesskabsbestemmelser. Disse varer kan pålægges andre indirekte afgifter, som tjener specifikke formål. Opretholdelse eller indførelse af andre indirekte afgifter må ikke give anledning til formaliteter i tilknytning til passage af en grænse.«

I denne forbindelse bestemmes det i artikel 3 i direktivet om punktafgifter:

»1. Dette direktiv finder anvendelse på fællesskabsplan på følgende varer, således som de er defineret i de pågældende direktiver:

— mineralolier

— alkohol og alkoholholdige drikkevarer

— forarbejdede tobaksvarer.

2. De i stk. 1 nævnte varer kan pålægges andre former for indirekte beskatning i særligt øjemed, såfremt der ved den pågældende beskatning iagttages de regler for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter og moms, for så vidt angår bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol med beskatningen.

3. Medlemsstaterne bevarer retten til at indføre eller opretholde beskatning af andre varer end de i stk. 1 nævnte, forudsat at sådan beskatning ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter i forbindelse med grænsepassage.

På samme betingelse bevarer medlemsstaterne ligeledes muligheden for at lægge afgifter på tjenesteydelser, såfremt disse ikke har karakter af omsætningsafgifter, herunder i forbindelse med punktafgiftspligtige varer.«

- 3 Bestemmelserne om afgiftsstrukturen og om punktafgiftssatserne for mineralolier, alkohol, alkoholholdige drikkevarer og forarbejdede tobaksvarer findes i særlige direktiver. Specielt foretages der i direktivet om afgiftsstrukturen en harmonisering af punktafgifterne på alkohol og alkoholholdige drikkevarer. I direktivets artikel 19 bestemmes det, at medlemsstaterne pålægger ethanol en punktafgift.

4 Direktivets artikel 20 bestemmer følgende:

»I dette direktiv forstås ved 'ethanol'

- alle varer med et virkeligt alkoholindhold på over 1,2% vol., som henhører under KN-kode 2207 og 2208, selv når disse varer indgår i en vare, der henhører under et andet KN-kapitel

- varer med et virkeligt alkoholindhold på over 22% vol., som henhører under KN-kode 2204, 2205 og 2206

- konsumalkohol, der indeholder produkter, hvad enten disse er i opløsning eller ej.«

- 5 Ifølge artikel 21 i direktivet om afgiftsstrukturen fastsættes punktafgiften på ethanol pr. hl ren alkohol ved 20° C og beregnes på grundlag af antallet af hektoliter ren alkohol. Derimod fastsættes den punktafgift, som medlemsstaterne opkræver på vin og andre gærede drikkevarer end vin og øl i henhold til artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, på grundlag af antallet af hektoliter af det færdige produkt.

Den nationale lovgivning

- 6 Ved artikel 26 i lov nr. 83-25 blev der til fordel for Caisse nationale d'assurance maladie (den centrale sygeforsikringskasse) indført en afgift på tobak og alkoholholdige drikkevarer som følge af de sundhedsmæssige risici, der er forbundet med en overdreven brug af disse varer (herefter »socialsikringsafgiften«). I stk. II og IV bestemmes det:

»II. For så vidt angår alkoholholdige drikkevarer svares der afgift ved forbrugernes køb af drikkevarer med et alkoholindhold på over 25% vol.

...

IV. Den særlige afgift fastsættes for alkoholholdige drikkevarers vedkommende til 1 franc pr. deciliter eller brøkdelt af en deciliter ...«

Den administrative procedure og traktatbrudssøgsmålet

- 7 Selv om Kommissionen anerkender, at »socialsikringsafgiften« er pålagt i særligt øjemed i den forstand, hvori udtrykket anvendes i artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter, er den af den opfattelse, at afgiftens anvendelsesområde og afgiftsgrundlaget ikke er forenelige med punktafgiftsstrukturen for alkohol og alkoholholdige drikkevarer som fastlagt i direktivet om afgiftsstrukturen.

- 8 Kommissionen har dels anført, at »socialsikringsafgiften« vedrører drikkevarer med et alkoholindhold på over 25% vol. I artikel 20 i direktivet om afgiftsstrukturen defineres »ethanol« således, at det bl.a. omfatter alle alkoholholdige drikkevarer, som henhører under KN-kode 2204 (vin), 2205 (vermouth) og 2206 (andre gærede drikkevarer) med et virkeligt alkoholindhold på over 22% vol. Forskellen mellem den franske lovgivning og direktivet om afgiftsstrukturen med hensyn til anvendelsesområdet er derfor, at der inden for den fællesskabsretlige afgiftskategori »ethanol« indføres en særlig underkategori for alkoholholdige varer, som ikke er fastsat i direktivet.
- 9 Dels har Kommissionen anført, at afgiftsgrundlaget for punktafgiften på ethanol i henhold til artikel 21 i direktivet om afgiftsstrukturen er antallet af hektoliter ren alkohol, mens »socialsikringsafgiften« beregnes i forhold til mængden af den pågældende drikkevare.
- 10 Af disse to grunde meddelte Kommissionen ved åbningsskrivelse af 14. februar 1996 den franske regering, at »socialsikringsafgiften« ikke kunne være omfattet af undtagelsen i artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter.
- 11 I sin svarskrivelse af 25. april 1996 meddelte den franske regering Kommissionen, at dennes fortolkning fratog artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter enhver effektiv virkning. Ifølge den franske regering skal medlemsstaterne efter denne bestemmelse blot »respecter les règles de taxation applicables pour les besoins des accises ou de la taxe sur la valeur ajoutée« og ikke »adopter les règles applicables aux accises ou à la taxe sur la valeur ajoutée«.

- 12 I den begrundede udtalelse af 12. februar 1997 gentog Kommissionen sit synspunkt og opfordrede den franske regering til at træffe de nødvendige foranstaltninger til at rette sig efter fællesskabsbestemmelserne inden to måneder fra modtagelsen af den begrundede udtalelse. Da den franske regering ikke har efterkommet den begrundede udtalelse, har Kommissionen anlagt nærværende sag.
- 13 Ifølge Kommissionen skal artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter fortolkes restriktivt, for så vidt som det giver medlemsstaterne mulighed for at indføre undtagelser fra den harmoniserede ordning med hensyn til punktafgifter. Følgelig kan medlemsstaterne kun opretholde eller indføre andre former for indirekte beskatning i særligt øjemed, hvis de iagttager de regler for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter og moms (»respectent les règles de taxation applicables aux accises et à la TVA«). Enhver anden fortolkning ville — foruden at være i modstrid med bestemmelsens ordlyd — legitimere indførelsen af en national indirekte beskatning parallelt med punktafgifterne. En sådan national indirekte beskatning ville gøre det vanskeligt at forfølge formålet med direktivet om punktafgifter, nemlig den frie bevægelighed for punktafgiftspligtige varer inden for det indre marked, da den ville være en kilde til besvær for de erhvervsdrivende i de andre medlemsstater og føre til retlig usikkerhed hos disse.
- 14 Når medlemsstaterne benytter sig af muligheden for at opretholde eller indføre yderligere indirekte beskatning af punktafgiftspligtige varer, har de derfor pligt til at sørge for, at de eksisterende fællesskabsretlige regler overholdes, navnlig for så vidt angår de omhandlede varer og afgiftsgrundlaget for fællesskabsbeskatningen.
- 15 Den franske regering har heroverfor anført, at artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter, hvis Kommissionens synspunkt blev fulgt, kun ville bemyndige medlemsstaterne til at forhøje eksisterende punktafgifter. En sådan fortolkning ville forhindre dem i at forfølge særlige formål, da de ikke ville kunne tilpasse andre forhold i forbindelse med afgifterne end afgiftssatsen. Fortolkningen ville

derfor bevirke, at artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter mister enhver effektiv virkning. I øvrigt har Kommissionen aldrig været i stand til at angive, hvilken anden form for særlig indirekte beskatning end de harmoniserede punktafgifter der er tilladt efter bestemmelsen, således som Kommissionen fortolker den.

- 16 Endelig har den franske regering gjort gældende, at »socialsikringsafgiften« opfylder betingelserne i artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter. Navnlig er reglerne om beregningen af afgiften de mest velegnede til at nå formålet, nemlig at beskytte den offentlige sundhed. Da afgiften anvendes på mængden af drikkevarer frem for på procenten af indeholdt alkohol, rammer den drikkevarer med et alkoholindhold på mellem 25 og 50% vol., som er de mest solgte, på samme måde.

Domstolens bemærkninger

- 17 Indledningsvis må det konstateres, at den harmonisering, der foretages ved direktiverne om punktafgifter og direktiverne om afgiftsstrukturen, kun er en delvis harmonisering. I direktiverne foretages der nemlig i det væsentlige blot en klassificering af produkterne efter objektive overvejelser, som navnlig står i forbindelse med de anvendte fremstillingsmetoder, fastlæggelse af betingelserne for afgiftens forfald, etablering af en ordning vedrørende omsætningen af punktafgiftspligtige varer, bestemmelse af afgiftsgrundlaget og fastsættelse af minimumssatser.
- 18 Under hensyntagen til medlemsstaternes forskellige traditioner på beskatningsområdet og den hyppige brug af indirekte beskatning til gennemførelse af andre

politikker end budgetpolitik har Rådet indsat artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter.

- 19 Denne bestemmelse har til formål at gøre det muligt for medlemsstaterne — ud over den minimumspunktafgift, der fastsættes i direktivet om afgiftsstrukturen — at fastsætte andre indirekte skatter i særligt øjemed, dvs. med et andet formål end et budgetmæssigt.
- 20 Ud over et særligt øjemed forudsætter den bemyndigelse, der således er givet medlemsstaterne, at bestemte regler for afgiftspålæggelse iagttages. Imidlertid er de sproglige versioner i to henseender forskellige på dette punkt.
- 21 I denne forbindelse bemærkes, at såfremt en fællesskabsbestemmelse kan fortolkes på flere måder, hvoraf kun den ene kan sikre bestemmelsens effektive virkning, skal der efter Domstolens faste praksis gives denne fortolkning prioritet (jf. bl.a. dom af 22.9.1988, sag 187/87, Saarland m.fl., Sml. s. 5013, præmis 19).
- 22 I tilfælde af uoverensstemmelse mellem de forskellige sproglige versioner af en fællesskabsbestemmelse skal den pågældende bestemmelse desuden fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med den ordning, som den er led i (jf. bl.a. dom af 27.3.1990, sag C-372/88, Cricket St. Thomas, Sml. I, s. 1345, præmis 19).
- 23 For det første opstilles der i kraft af anvendelsen af ordet »eller« i den franske, den italienske, den portugisiske, den spanske og den tyske version et alternativ mellem iagttagelsen af de fællesskabsregler for afgiftspålæggelse, der gælder for

punktafgifter, og af dem, der gælder for moms, mens ordet »og« i den danske, den engelske, den finske, den græske, den nederlandske og den svenske version synes at forudsætte, at begge sæt regler iagttages.

- 24 Moms og punktafgifter har imidlertid visse kendetegn, der er uforenelige med hinanden. Momsen er således proportional med prisen på de varer, den lægges på, mens punktafgifterne hovedsagelig beregnes på grundlag af mængden af varen. Desuden opkræves moms i hvert led af produktions- og distributionsprocessen (således at den afgift, der er betalt i det tidligere omsætningsled, i princippet kan fradrages), mens punktafgifter forfalder ved de pågældende varers overgang til forbrug (uden en tilsvarende fradragsmekanisme). Endelig er moms karakteristisk derved, at den er generel, mens der kun skal svares punktafgifter af bestemte varer. Følgelig fastsættes der i artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter en betingelse, som ville være umulig at opfylde, hvis den skulle fortolkes således, at det pålægges medlemsstaterne at overholde reglerne for afgiftspåleggelsen for begge kategorier af afgifter på én gang.
- 25 For det andet foreskrives det i den danske, den engelske, den finske, den nederlandske, den portugisiske og den svenske version af direktivet om punktafgifter, at de regler for afgiftspåleggelse, der gælder for punktafgifter og moms, skal iagttages. Derimod forpligter direktivet i den tyske version kun medlemsstaterne til at iagttage de principper for afgiftspåleggelsen (»Besteuerungsgrundsätze«), der gælder for punktafgifter eller moms. I den franske, den græske, den italienske og den spanske version af direktivet anvendes der omskrivninger som »las normas impositivas aplicables *en relación* con los impuestos especiales o el IVA«, »les règles applicables *pour les besoins* des accises ou de la TVA«, »κανόνες φορολόγησης που ισχύουν για τις ανάγκες των ειδικών φόρων κατανάλωσης και του ΦΠΑ«, «le regole di imposizione applicabili *ai fini* della accise o dell'IVA«.

- 26 Det fremgår såvel af en sammenligning mellem artikel 3, stk. 2, og artikel 3, stk. 3, som af tredje betragtning til direktivet om punktafgifter, som behandler de i artikel 3 omhandlede tilfælde under ét, at formålet med direktivet er at undgå, at yderligere indirekte afgifter hindrer samhandelen mellem medlemsstaterne utilbørligt. Dette ville navnlig være tilfældet, hvis de erhvervsdrivende var underkastet andre formaliteter end dem, der er fastsat i fællesskabsbestemmelserne om punktafgifter eller moms, idet de ville kunne variere fra den ene medlemsstat til den anden.
- 27 Under disse omstændigheder må det antages, at det efter artikel 3, stk. 2, i direktivet om punktafgifter ikke kræves, at medlemsstaterne skal iagttage alle de regler, der gælder for punktafgifter eller for moms med hensyn til bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol med beskatningen. Det er tilstrækkeligt, at en indirekte beskatning i særligt øjemed på disse punkter er i overensstemmelse med den almindelige opbygning af en af disse former for beskatning, således som de er gennemført i fællesskabsbestemmelserne.
- 28 Der må herefter tages stilling til de to klagepunkter, Kommissionen har fremført mod lov nr. 83-25, i lyset af disse overvejelser.
- 29 Kommissionen har for det første kritiseret det forhold, at de franske afgifter ikke finder anvendelse på hele kategorien af alkoholholdige drikkevarer, således som den er defineret i direktivet om afgiftsstrukturen.
- 30 Det er tilstrækkeligt at fastslå, at dette klagepunkt vedrører det materielle anvendelsesområde for direktivet om afgiftsstrukturen. Efter artikel 3, stk. 2, i

direktivet om punktafgifter kræves det imidlertid ikke på dette punkt, at de regler, for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter eller moms, iagttages.

- 31 For det andet har Kommissionen gjort gældende, at »socialsikringsafgiftens« størrelse er proportional med mængden af drikkevaren, uafhængigt af dens alkoholindhold.
- 32 Det bemærkes, at dette afgiftsgrundlag er i overensstemmelse med den almindelige opbygning af de regler for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter. I øvrigt underkendes det ikke af direktivet om afgiftsstrukturen. Heri benyttes mængden nemlig som afgiftsgrundlag for så vidt angår punktafgiften på vin og andre gærede drikkevarer end vin og øl (jf. artikel 9 og 13 i direktivet om afgiftsstrukturen).
- 33 Efter det således anførte må Den Franske Republik frifindes.

Sagens omkostninger

- 34 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, såfremt der er nedlagt påstand herom. Da Den Franske Republik har nedlagt påstand om, at Kommissionen pålægges at betale sagens omkostninger, og da denne har tabt sagen, pålægges det Kommissionen at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

- 1) Den Franske Republik frifindes.

- 2) Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber betaler sagens omkostninger.

Moitinho de Almeida

Sevón

Gulmann

Puissochet

Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 24. februar 2000.

R. Grass

D.A.O. Edward

Justitssekretær

Formand for Femte Afdeling