

|

61986C0003

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Lenz fremsat den 24. februar 1988. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD DEN ITALIENSKE REPUBLIK. - EN STATS TRAKTATBRUD - SJETTE DIREKTIV, ARTIKEL 25, STK. 3 OG STK. 5 - ORDNING OM STANDARDSATSER FOR GODTGOERELSE AF MERVAERDIAFGIFT TIL PRODUCENTER AF OKSEKOED, SVINEKOED OG SOEDMAELK. - SAG 3/86.

Samling af Afgørelser 1988 side 03369

Generaladvokatens forslag til afgørelse

++++

Hoeje Domstol .

A - Sagens faktiske omstaendigheder

1 . Den traktatbrudssag, jeg her fremsætter forslag til afgørelse i, drejer sig om, hvorvidt sagsoegte, Den Italienske Republik har anvendt en særlig moms-ordning for visse landbrugere korrekt .

2 . Ifølge artikel 25 i sjette momsdirektiv (1), kan medlemsstaterne for landbrugere, for hvilke anvendelsen af den almindelige merværdiafgiftsordning eller i givet fald den saakaldte forenklede ordning vil støde paa vanskeligheder anvende en speciel ordning . De paagældende landbrugere - der i direktivet betegnes "standardsatslandbrugere" - faar i henhold til bestemmelserne i direktivets artikel 25, stk . 1, samt stk . 3 og stk . 6 en standardgodtgoerelse til godtgoerelse af den moms, de har betalt som køber af varer eller modtager af tjenesteydelser og denne standardgodtgoerelse betales enten af den afgiftspligtige køber eller aftager eller af det offentlige .

3 . Ordningen gennemfoeres i praksis saaledes, at medlemsstaterne i det omfang, det er noedvendigt, fastsaetter standardsatser for godtgoerelse, der anvendes paa prisen uden afgift paa landbrugsprodukter, som standardsats-landbrugere har leveret til andre afgiftspligtige personer end standardsatslandbrugere og for tjenesteydelser paa landbrugsomraadet, som de har praesteret for andre afgiftspligtige personer end standardsatslandbrugere . Denne godtgoerelse udelukker enhver anden form for fradrag . Standardsatserne for godtgoerelse fastsaettes paa grundlag af makroøkonomiske oplysninger, der alene vedroerer standardsatslandbrugere for de sidste tre aar . Satserne maa ikke medfoere, at standardsats-landbrugere som helhed faar stoerre tilbagebetalinger, end merværdiafgiftsbelastningen i tidligere led . Medlemsstaterne skal give Kommissionen meddelelse om de standardsatser for godtgoerelse, de har fastsat, foer disse satser bringes i anvendelse .

4 . I 1979 blev der i Italien ved artikel 34 i praesidentdekret nr . 633 af 26 . oktober 1972 om indfoerelse af moms bl.a . med henblik paa gennemfoerelse af direktivet indfoert en generel standardsats-ordning for landbrugere, der omfattede alle leveringer af varer og tjenesteydelser . Ordningen indeholdt altsaa ikke en begraensning svarende til direktivets artikel 25, stk . 5, hvorefter standardsats-ordningen kun tillades for levering af varer og tjenesteydelser til andre afgiftspligtige personer end standardsats-landbrugere . Der blev desuden i 1979 indfoert standardsatser for godtgoerelse .

5 . I anledning af forhoeljelsen i 1981 af de for de i denne sag omtvistede produkter, nemlig oksekoed, svinekoed og soedmaelk, fastsatte standardsatser for godtgoerelse, gjorde sagsoegte, Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, indsigelse mod inddragelsen under den italienske ordning af leveringer af varer og tjenesteydelser fra standardsats-landbrugere til standardsats-landbrugere . Kommissionen meddelte desuden sagsoegte, at godtgoerelsessatsen paa 15% (2) var for hoej . Endelig paatalte den den beregningsmetode, der var lagt til grund for fastsaettelsen af godtgoerelsessatserne i Italien, idet denne ikke omfattede den i direktivet kraevende treaars-periode og for saa vidt angaar de makroøkonomiske oplysninger vedroerte det samlede italienske landbrug og ikke som kraevet i direktivet alene standardsats-landbrugerne . Disse klagepunkter gentages i Kommissionens begrundede udtalelse af 25 . marts 1985 .

6 . Sagsoegte har hverken inden udloebet af den af sagsoegeren i den begrundede udtalelse fastsatte frist eller foer sagens anlaeg udtrykkeligt taget stilling til sagsoegerens kritik .

7 . I forbindelse med kontrollen med opkraevningen af Fællesskabernes egne indtaegter, hvori standardsats-landbrugernes transaktioner medregnes i henhold til artikel 5 i Raadets direktiv nr . 2892/77 af 19 . december 1977 (3), erkendte de italienske myndigheder, at standardgodtgoerelsen i aarene 1979-1982 havde givet anledning til en overgodtgoerelse af den indgaaende moms .

8 . Sagsoegeren har nedlagt foelgende paastande :

- Det statueres, at Den Italienske Republik har undladt at opfylde forpligtelser, der paahviler den i henhold til EOEK-Traktaten samt Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977, idet den har indfoert og opretholdt en standardsats-ordning, der strider mod artikel 25, stk . 3 og stk . 5, i naevnte direktiv, naar henses saavel til at naevnte ordning ikke er begraenset som til satserne for godtgoerelse af merværdiafgift til producenter af oksekoed, svinekoed og soedmaelk .

- Sagsoegte tilpligtes at afholde sagens omkostninger .

9 . Sagsoegte har nedlagt paastand om frifindelse, og om at sagsoegeren tilpligtes at afholde sagens omkostninger .

10 . Efter sagsoegtes opfattelse har den uden for direktivets artikel 25, stk . 5, faldende italienske standardsatsgodtgoerelsesordning hjemmel i direktivets artikel 25, stk . 8 . Det niveau, standardsatserne for godtgoerelse er fastsat paa ifoelge denne ordning, er efter dens opfattelse velbegrunder . Den har herved henvist til de makrooekonomiske oplysninger for det samlede italienske landbrug, som dog maa korrigeres efter standardsatslandbrugernes saerlige forhold . Den har tilbagevist forskellige klagepunkter, som sagsoegeren foerst har fremfoert i den begrundede udtalelse og i staevningen, men ikke i aabningsskrivelsen, og som derfor efter dens opfattelse maa afvises .

11 . Parterne har efter anmodning fra Domstolen fremlagt en raekke supplerende oplysninger . Sagsoegte har navnlig givet en raekke makrooekonomiske oplysninger alene vedroerende standardsats-landbrugernes endelige produktion og den indgaaende moms' beloeb . Den endelige produktion var i aarene 1978-1980 paa henholdsvis 5 193,2, 6 092,4 og 7 129,3 mia LIT . Den indgaaende moms androg i de samme aar henholdsvis 329,5, 423,6 og 537,3 mia LIT . Sammenholdes den indgaaende moms' beloeb med de tilsvarende tal for den endelige produktion faar man satserne 6,34, 6,95 og 7,54 %.

12 . Parternes oevrige anbringender og argumenter skal jeg komme ind paa i det omfang, det er noedvendigt for gennemgangen i mit forslag . Men jeg skal her bemaerke, at en vaesentlig del af de synspunkter, der er fremfoert navnlig vedroerende det indirekte bevis for overgodtgoerelse af den i tidligere led erlagte moms er blevet afklaaret ved haelp af de oplysninger, sagsoegte efter anmodning har fremlagt . I oevrigt skal jeg herom henvise til retsmoderappen .

B - Stillingtagen

13 . Sagsoegeren har som naevnt gjort gaeldende, at sagsoegte har tilsidesat sjette direktiv og dermed sine forpligtelser i henhold til EOEF-Traktaten paa tre punkter :

- Standardsatserne for godtgoerelse er fastsat paa grundlag af forkerte oplysninger, eftersom den er foretaget paa grundlag af makrooekonomiske oplysninger for det samlede landbrug, og ikke paa oplysninger beregnet alene for standardsats-landbrugere .

- Den omtvistede standardsatsgodtgoerelsesordnings anvendelsesomraade er for omfattende, idet ordningen ogsaa omfatter levering af varer og tjenesteydelser til standardsats-landbrugere .

- Standardsatserne for godtgoerelse for oksekoed, svinekoed og soedmaelk er alt for hoeje .

1 . De anvendte makrooekonomiske oplysninger

14 . Sagsoegte har ikke bestridt, at det er de makrooekonomiske oplysninger for det samlede landbrug og ikke blot tallene vedroerende standardsats-landbrugene, der er blevet anvendt . Dette har sagsoegte i foerste omgang soegt at begrunde med, at de noedvendige tal alene vedroerende standardsats-landbrugere ikke eksisterer, men har derefter paa Domstolens anmodning fremlagt de makrooekonomiske oplysninger for standardsats-landbrugere, der kraeves ifoelge direktivet .

15 . Sagsoegerens anbringende i saa henseende maa derfor tages til foelge .

2 . Standardsatsordningens anvendelsesomraade

16 . Det er hævet over enhver tvivl, at sagsoegtes standardsatsordning gaar ud over direktivets artikel 25, stk . 5, idet den ogsaa finder anvendelse paa levering af goder og tjenesteydelser til standardsats-landbrugere . Det maa derfor afgøres, om spoergsmaalet om ordningens udformning er endelig afgjort ved artikel 25, stk . 5, eller om en udvidelse af standardsats-ordningen kan vaere begrundet ifoelge stk . 6-stk . 8 i artikel 25 .

17 . Ifoelge artikel 25, stk . 8, anses betaling af standardgodtgoerelser for alle andre leveringer af landbrugsprodukter og tjenesteydelser paa landbrugsomraadet end de i stk . 5 omhandlede, som foretaget af koebere eller aftageren . De anvendte ord muliggoer ikke en klar forstaaelse af denne konstruktion, hvilket ogsaa fremgaar af, at sagsoegeren har givet forskellige fortolkninger af denne bestemmelse henholdsvis i den begrundede udtalelse og staevningen og i replikken . Sagsoegeren gjorde saaledes foerst gaeldende, at stk . 8 kun kan anvendes i tilfaelde, i hvilke det var tilladt at anvende standardsats-ordningen, men gjorde senere gaeldende, at bestemmelsen omfattede situationer, der intet havde med standardsats-ordningen at goere . I tilfaelde af leveringer af varer eller tjenesteydelser til andre standardsats-landbrugere eller til ikke-afgiftspligtige personer, er det ikke noedvendigt at anvende standardsatserne for godtgoerelse, idet betaling af den samlede godtgoerelse ifoelge direktivets artikel 25, stk . 8, anses at vaere sket med koeberens betaling af en totalpris . Da disse koebere ikke er afgiftspligtige personer, er det unoedvendigt ved faktureringen af deres koeb at anvende en standardsats, eftersom de ikke kan foretage noget fradrag af den moms, der er betalt i tidligere led .

18 . Sagsoegerens argumentation paa dette punkt forekommer mig overbevisende og det saa meget mere som den kan stoettes paa yderligere en argumentation : saafremt standardsatserne for godtgoerelse efter direktivets artikel 25, stk . 2, syvende led, fastsaettes paa en saadan maade, at standardsats-landbrugere faar mulighed for i de i stk . 5 omhandlede tilfaelde at opnaa standardgodtgoerelsen for merværdiafgiftsbelastningen i tidligere led, vil det ikke laengere ogsaa vaere muligt at anvende standardgodtgoerelsessatser, idet der herved ville fremkomme en overgodtgoerelse af momsbelastningen i tidligere led . Dette er imidlertid udelukket ved direktivets artikel 25, stk . 3 .

19 . Det maa herefter antages, at anvendelsen af standardsats-ordningen ikke kan udstraekkes til ogsaa at omfatte andre end de i direktivets artikel 25, stk . 5, omhandlede tilfaelde . Sagsoegerens anbringende, hvorefter sagsoegtes standardsats-ordning er et brud med dette princip, maa derfor tages til foelge .

3 . Størelsen af standardsatserne for godtgoerelse for oksekoed, svinekoed og soedmaelk

20 . Sagsoegeren har gjort gaeldende, at sagsoegte har fastsat for hoeje standardsatser for godtgoerelse, saaledes at der gives en overgodtgoerelse af afgiftsbelastningen i tidligere led, hvilket er ensbetydende med, at standardsats-landbrugere har opnaaet en støtte i strid med direktivets artikel 25, stk . 3 .

21 . Da det er hævet over enhver tvivl, at sagsoegte ikke har fulgt den i artikel 25, stk . 3, angivne beregningsmetode for fastsaettelse af standardsatserne for godtgoerelse under henvisning til, at man ikke raadede over makroøkonomiske oplysninger for de tre sidste aar alene vedroerende standardsats-landbrugere, har sagsoegeren kun ad omveje kunnet danne sig en forestilling om det niveau, disse satser korrekt burde fastsaettes paa . Sagsoegeren er herefter efter en samlet bedømmelse naaet til det resultat, at en standardgodtgoerelsessats ikke paa 14% men derimod paa kun 7% ville vaere berettiget .

22 . Sagsoegte har begrundet den anvendte standardsats for godtgoerelse med, at de makroøkonomiske oplysninger for det samlede landbrug i vedkommende sektor for det foerste maa korrigeres paa grund af standardsats-landbrugets saerlige struktur - der er tale om smaa bedrifter og familiebedrifter . Sagsoegte har desuden navnlig i retsmodet henvist til den lave

selvforsyningsgrad i Italien for de omhandlede produkter og til de paagaeldende landbrugeres vanskelige oekonomiske forhold .

23 . Det tilkommer ganske vist ikke Domstolen konkret at beregne den rigtige standardsats for godtgoerelser, men jeg finder det noedvendigt at angive dens stoerrelse paa en saa paalidelig maade, at det kan afgoeres, om den sats, sagsoegte har anvendt, virkelig er for hoej .

24 . Sagsoegte har efter anmodning fra Domstolen fremlagt yderligere talmaessige oplysninger, der - selv om de ikke absolut afklarer spoergsmaalet - dog goer det unoedvendigt at tage stilling til de middelbare beviselementer, sagsoegeren har paaberaabt sig og at gaa ind i en diskussion af sagsoegtes argument om, at visse af sagsoegeren paaberaabte beviselementer ikke kan admitteres, eftersom de ikke fandtes i sagsoegerens aabningsskrivelse .

25 . Ser man paa den ved en foerste vurdering tilsyneladende temmelig indviklede ordning, der er et resultat af direktivets artikel 25 sammenholdt med bilag C til direktivet, finder man, at den tilgrundliggende idé og tekniske baggrund for beregningsmetoden beror paa foelgende grundlag :

26 . Ordningen har til formaal at skaffe samtlige standardsats-landbrugere godtgoerelse for den moms, disse har betalt for varer og tjenesteydelser, de har erhvervet til deres bedrifter i det omfang, denne afgift i medfoer af direktivets artikel 17 kan fradrages af en landbruger, der er omfattet af den almindelige moms-ordning . Denne godtgoerelse opnaas paa grundlag af den af sagsoegte valgte metode i direktivets artikel 25, stk . 6, litra a), ved at standardsats-landbrugere ved levering af varer og tjenesteydelser som omhandlet i direktivets artikel 25, stk . 5, i sin salgspris anvender den af staten fastsatte standardsats for godtgoerelse og selv beholder den tilsvarende del af fakturaprisen . Hans koeber kan saa fratraekke det standardgodtgoerelsesbeloeb, han har betalt til standardsats-landbrugere paa samme maade som en indgaaende moms, naar han indbetaler sin egen moms .

27 . Da standardgodtgoerelsen skal neutralisere afgiftsbelastningen i tidligere led og desuden skal finde anvendelse paa de i direktivets artikel 25, stk . 5, omhandlede transaktioner, er to forhold alene afgoerende for en rigtig beregning af standardsatsen for godtgoerelse, nemlig den samlede afgiftsbelastning i tidligere led (indgaaende moms) og summen af de i direktivets artikel 25, stk . 3, naevnte transaktioners omsaetningstal .

28 . Ved anvendelsen af denne beregningsmetode kan der dog opstaa et problem, der haenger sammen med de oplysninger, sagsoegte har givet efter anmodning fra Domstolen . Sagsoegte har nemlig efterkommet en anmodning fra Domstolen om fremlaeggelse af de makrooekonomiske oplysninger for standardsats-landbrugerne i vedkommende sektor ved at fremlaegge oplysninger om input og output, men har, adspurgt om den endelige produktion, givet de samme tal som tallene for output . Sagsoegte har imidlertid ikke herudover givet oplysninger om, hvorvidt - og i bekræftende fald med hvilke beloeb - der er gennemfoert transaktioner, der ikke omfattes af direktivets artikel 25, stk . 5 . Derfor maa der i den beregning, der skal gennemfoeres her, bortses fra eventuelle transaktioner, der ikke falder inden for omraadet for direktivets artikel 25, stk . 5, og dette saa meget mere som sagsoegte ikke har bestridt denne beregningsmetode, som sagsoegeren ogsaa har benyttet i sine bemaerkninger til sagsoegtes svar .

29 . Naar man herefter sammenholder de oplysninger om output' et, sagsoegte har givet for aarene 1978-1980 med den samlede momsbelastning i tidligere led, faas for de naevnte aar i den angivne raekkefoelge en standardsats for godtgoerelse paa 6,34, 6,95 og 7,54% eller vaegtet over de tre aar 7,007 %.

30 . Det er muligt, at disse procenter er fastsat lidt for lavt, hvilket ville vaere tilfaeldet, hvis de transaktioner, sagsoegte ikke har omtalt og som ikke henhoerer under direktivets artikel 25, stk . 5, har fundet sted . Men den standardsats for godtgoerelse, sagsoegte har fastsat, nemlig 14% maa i alt fald vaere alt for hoej, naar henses til de beregnede fremlagte tal . Der maa derfor gives

sagsoegeren medhold ogsaa paa dette punkt .

C - Konklusion

31 . Mit forslag til afgørelse er derfor følgende :

1) Den Italienske Republik har undladt at opfylde de forpligtelser, der paahviler den i henhold til EOEf-Traktaten, idet den for standardsats-landbrugere har indført og opretholdt en standardsats-ordning, der som følge af et for vidt anvendelsesområde og en for høj standardsats for godtgørelse for oksekoed, svinekoed og soedmælk er i strid med artikel 25, stk . 3, og stk . 5, i Raadets sjette direktiv (77/388/EOEF) af 17 . maj 1977 .

2) Den Italienske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger .

() Oversat fra tysk .*

(1) Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning vedrørende omsætningsafgift - Det fælles merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (77/388/EOEF) EFT L 145 af 13.6.1977, s . 1 .

(2) En sats, der dog ved ministerialdekret af 25 . februar 1983 blev nedsat til 14 %.

(3) Raadets forordning nr . 2892/77 af 19 . december 1977 om anvendelse af afgørelsen af 21 . april 1970 angående udskiftning af medlemsstaternes finansielle bidrag med Fællesskabernes egne indtægter paa egne indtægter hidrørende fra merværdiafgifter, EFT 1977, L 336, s . 8 .