

## РЕШЕНИЕ НА СЪДА

26 юни 1991 година\*

По дело C-152/89

**Комисията на Европейските общности**, за която се явява г-н Henri Étienne, главен юридически съветник, в качеството на представител, със съдебен адрес в Люксембург при г-н Guido Berardis, член на правния отдел на Комисията, Wagner Centre, Kirchberg,

ищец,

срещу

**Великото херцогство Люксембург**, за което се явява г-н Alphonse Berns, Directeur des relations économiques internationales et de la coopération в Министерство на външните работи, подпомаган от адв. André Elvinger, avocat в Люксембург, със съдебен адрес в кантората на последния, 15 Côte d' Eich,

ответник,

с предмет иск за установяване, че чрез прилагане, за целите на съгласуването на акцизния данък при внос на бира и възстановяване на данък при износ, на определена степен на загуба, направена между ширата и готовия продукт, който надвишава средното норма в пивоварната промишленост на Люксембург и при всеки случай надвишава тази на някои пивоварни в Люксембург, Великото херцогство Люксембург не е изпълнило своите задължения съгласно членове 95 и 96 от Договора за ЕИО,

СЪДЪТ,

в състав: г-н О. Due, председател, г-н G.F. Mancini, г-н T.F. O'Higgins и г-н G.C. Rodríguez Iglesias, председатели на състав, Sir Gordon Slynn, г-н R. Joliet, г-н F.A. Schockweiler, г-н F. Grévisse и г-н M. Zuleeg, съдии,

генерален адвокат: г-н F.G. Jacobs,

секретар: г-н J.-G. Giraud,

след като изслуша устните становища на страните по време на съдебното заседание от 10 януари 1991 г.,

след като изслуша становището на генералния адвокат по време на заседанието от 28 февруари 1991 г.,

---

\* Език на производство то: френски.

## Решение

1. С искова молба, постъпила в секретариата на Съда на 27 април 1989 г., Комисията на Европейските общности е завела иск съгласно член 169 от Договора за ЕИО за установяване, че чрез прилагането за целите на съгласуването на акцизния данък при внос на бира и възстановяване на данък при износ, на определена степен на загуба, направена между ширата и готовия продукт, който надвишава средното норма в пивоварната промишленост на Люксембург и при всеки случай надвишава тази на някои пивоварни в Люксембург, Великото херцогство Люксембург не е изпълнило своите задължения съгласно членове 95 и 96 от Договора за ЕИО.

2. Съгласно правилата, общи за Белгийско-Люксембургския икономически съюз, акцизният данък върху бирата се облага в Белгия и Люксембург не върху готовия продукт, а върху горещата шира, въпреки понесената загуба при последвалите етапи на производството и бутилирането. Съгласно подобна система, общата данъчна тежест, носена от готовия продукт, бирата, зависи от загубите в процеса на превръщането на ширата в бира. Колкото са по-малки загубите, толкова по-нисък наложения данък.

3. За да се определи размера на акцизния данък, който се налага на готовия продукт, когато той се изнася или внася, необходимо е да се препрати обратно към основата за облагането - горещата шира, от която се произвежда бирата като се вземат предвид загубите в хода на превръщането на ширата в бира. При износ, изнасяната продукция се превръща в гореща шира въз основа на определена степен на загуба от 10 % от ширата. При вноса, количествата на реално внесената бира се повишават с 5 %, за да се вземе предвид понесената загуба от пивоварните на държавата-членка по произход, което съответства на определена степен на загуба от 4,7619 % от горещата шира.

4. На 12 декември 1983 г., съгласно член 169 от Договора за ЕИО, Комисията изпраща писмо с официално предупреждение до люксембургското правителство. Съгласно това писмо, процентите на загубата, които се прилагат от страна на Люксембург при изчисляването на размера на акцизния данък, който трябва да бъде платен при вноса и възстановен при износа, надвишава реалната определена степен на загуба в държавата и следователно съставлява нарушение на членове 95 и 96 от Договора за ЕИО. Комисията изтъква, че съгласно информацията, с която разполага, понасяната загуба от една модерна пивоварна може да бъде най-ниска до 2 % и че няма причина да се смята, че загубата в люксембургските пивоварни би е била по-висока. Според Комисията, съгласно люксембургската система за облагане на бирата, възстановяването при износа е по-високо от сумата на реално понесения данък от страна на готовия продукт, а тежестта на наложения данък спрямо вноса е по-висока от приложената спрямо сходни национални продукти.

5. В своя отговор, Люксембург обяснява своята система за облагане на бирата и отрича, че прилаганите ставки на нейните граници представляват нарушение на членове 95 и 96 от Договора. Тогава Комисията назначава проучване на двама независими експерти, д-р Dalglish и професор Narziss, и въз основа на техните доклади тя изпраща мотивирано становище на 2 февруари 1987 г., в което тя приема степен на загуба за Люксембург в най-ниската част на границата 3,8 % - 5,1 % за износна бира и 2,7 % - 4 % за бира, доставена в рамките на страната.

6. Чрез писмо от 16 октомври 1987 г., люксембургското правителство отговаря, че неговата пивоварна промишленост не е добре оборудвана и е било невъзможно да се намали загубата в хода на производството на бира под 10 %, докато чуждестранните пивоварни са по-добре оборудвани и понасят загуба в размер само 4,7619 %. Комисията не е удовлетворена от това обяснение и завежда настоящото производство.

7. Прави препратка към доклада от съдебното заседание за пълните подробности относно съответното законодателство, хода на процедурата и исквете и доводите на страните, които от отгук-нататък се споменават или обсъждат само доколкото е необходимо за доводите на Съда.

8. Люксембургското правителство оспорва допустимостта на производството, доколкото искът се отнася алтернативно до факта, че приложените равнища надвишават степента на загуба на "някои люксембургски пивоварни", докато в мотивираното становище оплакването срещу Люксембург е просто такова, че то прилага определена степен на загуба за възстановяването на акцизен данък при износа, който надвишава степента, която е налице "средностатистически в пивоварната промишленост на Люксембург", и то е приело норма за коригиране на акцизния данък спрямо вноса, която надвишава горната граница на средните нива на загуба, установени в Люксембург и в страните, които изнасят за Люксембург.

9. В тази връзка, трябва да се подчертае, че в контекста на едно съдебно производство за неизпълнение на задължение, което Комисията може да заведе в съответствие с член 169 от Договора, мотивираното становище определя предмета на производството и впоследствие той не може да бъде разширен. Възможността съответната държава да представи своите становища е съществена гаранция, предвидена от Договора, и съставлява съществено процедурно изискване за правилното провеждане на процедурата за установяване на това, че дадена държава-членка не е изпълнила своите задължения.

10. В настоящия случай, спорът между страните в досъдебното производство по същество е дали прилаганите от Люксембург норми на загуба при облагането на внесената бира и предоставянето на възстановяване на суми при износ са твърде завишени и също така се отнася до критериите, които трябва да се използват при оценката на съвместимостта на системата с членове 95 и 96 от Договора.

11. При тези обстоятелства, фактът, че обоснованото становище изрично не заявява, че критерият, който трябва да се използва, е степента на загуба на "някои люксембургски пивоварни" не лишава ответника от възможността да представи своите забележки относно важността на този критерий и следователно не може да превърне производството в недопустимо.

12. Люксембургското правителство освен това твърди, че диспозитивът на мотивираното становище и неговото посочване на основания са противоречиви, доколкото диспозитивът изисква от Люксембург да не надвишава средната норма в Люксембург и в страните-износителки за Люксембург, докато най-съществената част от неговото посочване на основания го призовава просто да не надвишава степента на загуба, която се проявява по време на производствения процес в Люксембург. Това противоречие и самото неясно естество на диспозитива правят невъзможно съобразяването на Люксембург с мотивираното становище.

13. В тази връзка, достатъчно е да се установи, че отговорът на ответника на мотивираното становище, в който той защитава съответствието с членове 95 и 96 на оспорената от Комисията система, не разкрива никакви трудности при разбирането на обхвата на мотивираното становище.

14. Освен това, ответникът е могъл да поиска допълнителни подробности, ако е счел това за необходимо.

15. Следва, че искът трябва да бъде счетен за допустим.

### **По съществуващото на спора**

#### *а) Относно член 95*

16. Комисията твърди, че Люксембург прилага спрямо внесената бира различна система от тази за облагането на местната бира. Докато люксембургски пивовар, който работи рационално, разполага с предимство относно размера на акцизния данък, данъкът на вносният продукт винаги се изчислява на основа с фиксиран размер. Комисията смята, че подобна система би била съвместима с член 95, само ако Люксембург би могъл да докаже, че степента на загубите от горещата шира, приложими към основа с фиксиран размер спрямо вноската бира, 4,7619 %, винаги се понася от люксембургските пивоварни, дори и от най-продуктивните от тях.

17. Люксембургското правителство отбелязва, че при едно производство за неизпълнение на договорно задължение, доказателствената тежест лежи върху Комисията, която не е успяла да докаже, че коригирането на акцизния данък върху бирата води до свръх-облагане спрямо вноската бира. Освен това, повишаването на еквивалента на шира на вноската бира взема предвид по-голямата ефикасност на някои пивоварни, които са установени в други държави-членки, и е предмет само на ограничението на реалната степен на загуба, която се проявява в производството в чужбина, като се има предвид, че би била налице дискриминация, ако

приложимата определена степен на загуба спрямо внасяната бира не е тяхната собствена, а е тази на вътрешния продукт.

18. От самото начало, трябва да се отбележи, че проблемът за съответствието на спорната система за облагане с член 95 произтича от факта, че базата за оценка, която се използва за внасяните продукти е различна от тази, която се използва за националните продукти. Местната бира се облага въз основа на количеството на използваната гореща шира, без да се взема предвид количеството на загубата по време на превръщането на горещата шира в бира, с последствието, че даден ефективен производител се ползва от данъчно предимство. От друга страна, вноската бира се облага въз основа на количеството на готовия продукт, спрямо което се прилага коригиране с фиксиран размер, за да се вземе предвид предполагаемото количество гореща шира, използвана при производството на бирата.

19. Разпоредбите за облагане на национално произведена бира, които се основават на горещата шира, а не на готовия продукт, не могат да се прилагат спрямо вноската бира, тъй като е технически невъзможно да се проверят в следствие загубите на гореща шира, които реално са понесени по време на процеса на производство на бира.

20. Съдът вече е заявил, че първата алинея от член 95 е нарушена, когато облагането спрямо вноския продукт и това на подобен национален продукт се изчислява по различен начин въз основа на различни критерии, които водят, дори и само при някои случаи, до по-високо облагане, което се налага на вноския продукт (решение от 17 февруари 1976 г., Rewe, 45/75, Rescueil, стр. 181).

21. Следва, че разглежданата система за облагане може да се приеме за съвместима с първата алинея от член 95, само ако бъде доказано, че тя е така уредена, че да изключва всякаква възможност за това вноската бира да се облага по-тежко отколкото местната бира.

22. За да може да се установи дали е изпълнено това условие, трябва да се сравни данъчната тежест, наложена спрямо вноската бира въз основа на загубите на гореща шира, изчислени на основа с фиксиран размер най-ниската данъчна тежест, която реално е понесена от местната бира, която може да се определи само чрез препратка към степента на загуба на най-ефективния национален производител на бира.

23. От друга страна, противно на доводите на ответника, степента на загуба в страната по произход на вноската бира не е от значение в тази връзка, тъй като тя не позволява каквото и да е смислено сравнение между данъчната тежест върху тази бира и данъчната тежест върху местната бира.

24. Като се прилагат изложените по-горе критерии спрямо фактите по настоящото дело Съдът стига до заключението, че люксембургската система не е така уредена,

че изключва всякаква възможност за това вносната бира да се облага по-тежко отколкото местната бира.

25. Като се вземе предвид липсата на прозрачност в разглежданата система за облагане, задължение на ответника е да докаже, че въпросната система не поражда възможност за дискриминиращи последици.

26. Представените от Комисията експертни доклади - един от д-р Dalgliesh и два от професор Narziss - разкриват, че не е възможно да се определи абсолютна стойност, за да се вземе предвид степента на загуби, понесени при производството на бира в различните пивоварни и различните страни. Д-р Dalgliesh заявява, че "ако административното удобство изисква единна стойност, представителна за добрата производствена практика в сравнително добре оборудвана съвременна пивоварна, то 5 % би било твърде щедро, а 4 % не би било твърде малко". Първият доклад на професор Narziss заключава, че е възможно една средностатистическа пивоварна да постигне цифра от 5 % за обикновената бира, но тази цифра може да бъде леко намалена, при все че това би изисквало в голяма степен техническа работа.

27. В своя втори доклад, професор Narziss посочва, относно различните производствени етапи, различни норми, между които се колебаят загубите на пивоварните. Като се прибавят средните стойности на тези цифри за всеки етап на производство се дава цифрата на загубите, за една средностатистическа пивоварна, от 7,35 % за бирата, която се разпространява в рамките на страната и 7,95 % за бирата за износ. Според професор Narziss, могат да са налице отклонения от тези централни норми от 1,5 %. Но прибавянето на най-ниските средни стойности за всеки производствен етап дава стойност от 4,25 %.

28. Следва от тези експертни доклади, че факторът загуба от 4,7619 %, който се прилага към основа с фиксиран размер при облагането на вносна бира, не може да се приеме за най-ниската степен на загуба, която би могло да бъде постигната от повечето ефективни люксембургски пивоварни.

29. При тези обстоятелства, при липсата на доказателства относно противоположното от страна на ответника, трябва да се приеме като доказано, че някои люксембургски пивоварни могат да постигнат по-ниска от 4,7619 % степен на достигната загуба.

30. Следва от предходното, че доколкото се засяга нарушението на член 95, искът е добре обоснован.

*б) Относно член 96*

31. По отношение на износа, Комисията твърди, че на един люксембургски пивовар, който намали размера на загубата до степен под средната норма от 10 %, която се изчислява на основа с фиксиран размер, се възстановява данък, който съответства на съотношението на ширата, която не е използвана за производството

на изнесената бира, което противоречи на член 96 от Договора. В тази връзка Комисията отбелязва, че далеч от това да докаже, че неговите най-ефективни производствени единици не достигат фактор на загуба от 10 % или по-малко, както е трябвало да направи, Люксембург дори не е могъл да докаже, че тази цифра представлява средния фактор на загуба.

32. Ответникът твърди, че Комисията не е доказала, че 10 % степен е преувеличена. Той смята, че не са налице фактически доказателства, на които да се основе подобно предположение.

33. Съобразно втория доклад на професор Narziss, средната определена степен на загуба за бирата за износ е 7,95 %, с марж на отклонение от 1,5 %. Като се приеме най-високата цифра, се получава определена степен на загуба от 9,45 %.

34. Този доклад разкрива, че 10 % степен не е абсолютната граница, под която не може люксембургски пивовар да намали загубата по отношение на бирата за износ.

35. Тъй като ответникът не е представил никакви доказателства в подкрепа на противоположното, трябва да се приеме за доказано, че възстановяването на суми при износ е в някои случаи по-високо от данъчната тежест, която реално е понесена от бирата за износ.

36. Както поддържа Съдът по дело 45-64 Комисията срещу Италия (45-64, Rescisi, стр. 1057), когато една държава-членка използва система с фиксиран размер за определянето на размера на вътрешното облагане, което може да бъде възстановено при износа за друга държава-членка, тази държава трябва да установи, че подобна система при всички случаи остават в рамките на задължителните граници от член 96.

37. Следва от предходното, че искът също така е добре обоснован, доколкото се засяга нарушението на член 96 от Договора.

38. Следователно, трябва да се заяви, че чрез прилагането за целите за налагането на акцизен данък при вноса на бира и възстановяването на данък при износа, на степен от понесена загуба между ширата и готовия продукт, която надвишава това на някои люксембургски пивоварни, Великото херцогство Люксембург не е изпълнило своите задължения съгласно членове 95 и 96 от Договора за ЕИО.

### **По съдебните разноски**

39. По силата на член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. Тъй като Великото херцогство Люксембург не е загубило делото, то следва да бъде осъдено да заплати съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът реши:

**1) Чрез прилагането за целите за налагането на акцизен данък при вноса на бира и възстановяването на данък при износа, на степен от понесена загуба между ширата и готовия продукт, която надвишава това на някои люксембургски пивоварни, Великото херцогство Люксембург не е изпълнило своите задължения съгласно членове 95 и 96 от Договора за ЕИО.**

**2) Великото херцогство Люксембург се осъжда да заплати съдебните разноски.**

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 26 юни 1991 година.

Подписи