



Dispensation vedrørende mineralvandsafgift (loven om visse forbrugsafgifter)

FOB nr. 80.565

Fundet det overvejende betænkeligt, at departementet for told- og forbrugsafgifter alene på grundlag af dispensationsreglen i § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter fandt at kunne gennemføre en så generelt orienteret fritagelsesordning som den, der var gennemført for ikke-karboniserede læskedrikke, som udskænkes i glas/bæger fra »jet cooler« eller automat, der ikke er indrettet til karbonisering.

Henstillet til departementet, at der - i forbindelse med anden ændring af loven om forskellige forbrugsafgifter - søges tilvejebragt en nærmere lovgivningsmæssig afklaring af spørgsmålet om afgiftsområdet for mineralvand m. v.

(J. nr. 1980-410-21).

Selskabet A klagede over, at departementet for told- og forbrugsafgifter havde meddelt selskabet afslag på fritagelse for afgift af mineralvand, der fremstilles på og afsættes fra såkaldte »postmixanlæg«. Jeg forstod klagen således, at den også omfattede selve det forhold, at der sker en afgiftsmæssig forskelsbehandling af disse varer på den ene side og på den anden side ikke-karboniserede læskedrikke, der udskænkes i glas fra »jet-coolers« og automater (der ikke er indrettet til karbonisering).

Sagen vedrørte anvendelsen af bestemmelserne i § 6, stk. 1, og § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter (lovbekendtgørelse nr. 129 af 21. marts 1978 med senere ændringer). Disse bestemmelser har følgende indhold:

§ 6, stk. 1:

»Af mineralvand, limonade og lignende alkoholfri læskedrikke svares en afgift til statskassen på 80 øre pr. 1. Der svares ikke afgift af saft og most og lignende frugtdrikke.«

§ 24, stk. 3:

»Ministeren for skatter og afgifter er bemyndiget til, hvor ganske særlige forhold gør sig gældende, at fritage for afgift i henhold til nærværende lov.«

Det fremgik af de foreliggende oplysninger, at A i skrivelse af 28. november 1977 rettede henvendelse til departementet for told- og forbrugsafgifter, idet selskabet anførte følgende:

»Vedr. mineralvandsafgift af mineralvand fremstillet på udskækningsstedet.

Vort selskab og formentlig andre af vore kolleger inden for mineralvandsbranchen vil i den kommende tid opsætte en række postmixanlæg i kantiner, cafeerier m. v. til fremstilling af kulsyreholdige læskedrikke på stedet. Samtidig vil branchen påbegynde leverance af »sirup« til sådanne anlæg.

Der er i øjeblikket et mindre antal postmixanlæg i brug rundt om i landet, og for disse anlæg betales mineralvandsafgiften af brugeren.

Denne fremgangsmåde pålægger såvel brugeren som toldvæsenet et betydeligt regnskabs- og kontrolarbejde, og med det forventede større antal postmixanlæg vil dette arbejde vokse betydeligt i omfang.

I Sverige har man løst spørgsmålet ved simpelt hen at undlade at opkræve afgift af mineralvand, der fremstilles på postmixanlæg, og vi skal derfor principielt tillade os at foreslå samme løsning indført i Danmark.

Såfremt denne løsning ikke kan tiltrædes, foreslår vi subsidiært, at afgiften lægges på siruppen og opkræves hos fabrikanten af denne, udregnet på basis af det for det pågældende produkt fastsatte blandingsforhold. Herved vil regnskabs- og kontrolarbejdet blive begrænset væsentligt.

...«

I den anledning indhentede departementet udtalelser af 2. og 31. maj 1978 fra henholdsvis distriktstoldkammer 9 og direktoratet for toldvæsenet.

Distriktstoldkamret anførte i udtalelsen af 2. maj 1978 følgende:

»...

Baggrunden for selskabets ansøgning er ifølge det hertil oplyste et ønske om at få etableret et større antal sodavandsanlæg fordelt over hele landet, idet man herved frigøres for bl. a. aftapning og distribution af et større antal flasker og kasser. Det er tidligere over for toldkamret tilkendegivet, at antallet af disse anlæg skulle kunne nå op på ca. 3.000 stk., men indtil nu er kun 28 stk. opstillet (heraf 11 stk. i toldkamrets distrikt), og det er oplyst, at antallet i løbet af 1978-79 kan forventes at stige til ca. 200 stk.

Der har været visse problemer for selskabet med disse sodavandsanlæg, f. eks. med hensyn til vandkvaliteten på opstillingsstedet, og 3 af de opstillede anlæg er atter demonteret bl. a. på grund af utilstrækkeligt salg.

Selskabets anmodning om afgiftsfritagelse for de på sodavandsanlæggene fremstillede kulsyreholdige læskedrikke er der efter toldkamrets opfattelse ingen mulighed for at imødekomme.

...«

I udtalelsen af 31. maj 1978 anførte direktoratet for toldvæsenet:

»... at mineralvand m. v., som fremstilles på drikkevareautomater, er omfattet af afgiftspligten efter lovens § 6, stk. 1. Der er dog ved departementets afgørelse af 3. juli 1973, ... givet afgiftsfrihed for læskedrikke, der udskænkes fra automater, som er indrettet med en speciel køleenhed, og som ikke er indrettet til karbonisering af læskedrikke. Denne afgørelse omfatter drikkevarer fremstillet på de såkaldte »jet-coolers« og andre automater, som er fremstillet efter jet-coolerprincippet.

Drikkevarer, som fremstilles på de af A opstillede automater, der er indrettet til karbonisering, er således ikke omfattet af afgiftsfritagelsen.

...«

I skrivelse af 28. juni 1978 meddelte departementet for told- og forbrugsafgifter A, at selskabets ansøgning om fritagelse for mineralvandsafgiften ikke kunne imødekommes.

I skrivelse af 26. marts 1979 rettede A på ny henvendelse til departementet og anførte følgende:

»...

Afgiftsnævnet har i overensstemmelse med ordlyden i nævnte lovbestemmelse (§ 6, stk. 1, 1. pkt., i loven om forskellige forbrugsafgifter; min bemærkning)

fastslået, at afgiftspligten omfatter såvel kulsyreholdige læskedrikke som fortyndede orangeader, der sælges drikkefærdige (still drinks), og der opkræves da også afgift af sådanne drikke - »limonade eller lignende« - når de er tappet på flaske.

Der kan derfor ikke være tvivl om, at afgiftspligten også må gælde for begge typer ved udskænkning fra postmixanlæg.

Efter at have modtaget tolddepartementets skrivelse af 28. juni 1978 er vi af kundekredsen blevet gjort opmærksom på, at toldvæsenet ikke opkræver mineralvandsafgift af limonader, der udskænkes fra postmixanlæg. Der opstår herved en alvorlig - og formentlig ulovlig - konkurrenceforvridning. Vi skal derfor tillade os på ny at fremsætte vore ovennævnte 2 forslag til løsning af afgiftsspørgsmålet.«

I den anledning indhentede departementet en udtalelse af 23. maj 1979 fra direktoratet for toldvæsenet, der anførte følgende:

»...

Direktoratet skal for så vidt angår afgiftsfritagelsen for mineralvand, der udskænkes fra »jet coolers« oplyse, at baggrunden for den administrative praksis må søges i, at denne form for fremstilling og udskænkning af læskedrikke er sidestillet med den manuelle udskænkning af limonader, som navnlig tidligere fandt sted i f. eks. teatre, og som traditionelt har været holdt uden for afgiftspligten, ...

Læskedrikke, der fremstilles i automater efter »jet cooler« princippet, er i konsekvens af afgørelsen vedrørende læskedrikke fra »jet coolers« ligeledes tilladt holdt uden for afgiftspligten, ...

...«

I skrivelse af 3. juli 1979 meddelte departementet A, at selskabets anmodning om fritagelse for mineralvandsafgiften ikke kunne imødekommes. Departementet refererede direktoratets ovenfor anførte udtalelse af 23. maj 1979.

I klagen til mig anførte A følgende:

»...

I begyndelsen af 1979 blev vi opmærksomme på, at toldvæsenet ikke opkræver afgift af »still-drinks«, når disse fremstilles på og forhandles fra postmixanlæg (bl. a. de såkaldte »jet coolers«).

Under henvisning hertil anmodede vi på ny om afgiftsfrihed for drikke, der fremstilles på samme måde fra de af os udlånte postmixanlæg.

Tolddepartementet har på ny afvist vort andragende ved skrivelse af 3. juli 1979,...

Der anføres i tolddepartementets skrivelse efter vor opfattelse ikke nogen begrundelse for, hvorfor man i strid med lovens klare tekst kan opkræve afgift af nogle postmixanlæg og ikke af andre.

Vi må derfor gøre gældende, at den anvendte fremgangsmåde er ulovlig og konkurrenceforvridende. Vi tillader os at anmode ombudsmanden om at foranledige, at det pålægges tolddepartementet at anlægge en ensartet fortolkning og anvendelse af afgiftsbestemmelserne, således at alle postmixanlæg stilles lige.«

I anledning af A's klage til mig udtalte departementet for told- og forbrugsafgifter i en skrivelse af 2. oktober 1980 til mig følgende:

»...

Efter § 6, stk 1, i lov om forskellige forbrugsafgifter (jfr. lovbekendtgørelse nr. 129 af 21. marts 1978) svares en afgift af mineralvand, limonade og lignende alkoholfri læskedrikke på 80 øre pr. liter.

Afgiften af de her i landet fremstillede varer berigtiges af den pågældende fremstillingsvirksomhed, jfr. § 6, stk. 2, i nævnte lov. Det vil i dette tilfælde sige den virksomhed, hvor den pågældende automat er opstillet.

Ikke karboniserede limonader og lignende læskedrikke er således afgiftspligtige efter den nævnte lovbestemmelse. Den oprindelige begrundelse herfor har været at sikre en ligestilling mellem udleveringen af disse varer og de karboniserede varer fra mineralvandsfabrikkerne. Udviklingen har imidlertid ført med sig, at praktisk taget ingen afgiftspligtige limonader eller lignende læskedrikke uden karbonisering fremstilles af mineralvandsfabrikkerne. Varerne fremstilles derimod i automater hos et stort antal virksomheder (ca. 2.500), dvs. restauranter, cafeterier o. lign. Opkrævning af afgift med relativt små beløb (i gennemsnit 1.000 kr. årligt pr. virksomhed) hos disse virksomheder skønnes ikke at være lønsom. Med hjemmel i lovens § 24, stk. 3, opkræves der derfor ikke afgift af disse varer, men derimod alene af varer, der udskænkes fra automater, der er indrettet til karbonisering. Der kræves således alene afgift af de automatfremstillede varer, der må anses at konkurrere direkte med mineralvandsfabrikernes færdigvarer.

...

Departementet finder ikke anledning til at ændre praksis med hensyn til ikke-karboniserede varer i »jet coolers« og automater. Dette er som nævnt ovenfor begrundet ved, at en sådan afgift ville medføre opkrævning af relativt små beløb hos et stort antal virksomheder, hvorfor afgiften ikke skønnes at være lønsom, og at de nævnte varer ikke kan anses for direkte konkurrerende med karboniserede varer, samt at manuel udskænkning af ikke-karboniserede læskedrikke gennem lang tids praksis har været fritaget for afgift.

Det tilføjes, at departementet på foranledning af Foreningen af mineralvandsfabrikanter tidligere (1975-76) har overvejet at inddrage læskedrikkoncentrater (sirup) under afgiftspligten.

Efter undersøgelser vedrørende de problemer, en sådan beskatning ville medføre, blev resultatet, at der ikke fandtes anledning til at fremsætte lovforslag om en sådan afgift, hvilket foreningen blev underrettet om af ministeren.

...«

I skrivelse af 27. oktober 1980 fremsatte A bemærkninger til det, departementet havde anført i udtalelsen af 2. oktober 1980 til mig. Selskabet anførte herved følgende:

»...

1) I tolddepartementets skrivelse anføres korrekt, at det fra lovgiverens side har været hensigten, at der skal være ligestilling mellem karboniserede læskedrikke og ikke-karboniserede limonader i afgiftsmæssig henseende.

Afgiftspligten gælder, hvad enten fremstillingen finder sted fabriksmæssigt eller på et dispenseranlæg, der er placeret, hvor drikken skal nydes. Den i lovteksten tilsikrede ligestilling mellem karboniserede og ikke-karboniserede læskedrikke gælder også drikke, der er fremstillet på dispenseranlæg.

2) I strid med den klare lovtekst undlader toldvæsenet i praksis konsekvent at opkræve afgift af ikke-karboniserede læskedrikke, der fremstilles på dispen-

seranlæg, hvorimod man fastholder, at karboniserede læskedrikke fremstillet på dispenseranlæg er afgiftspligtige.

Hjemmelen for denne konkurrenceforvridende praksis finder tolddepartementet i lovens § 24, stk. 3, hvori det hedder: »Finansministeren er bemyndiget til, hvor ganske særlige forhold gør sig gældende, at fritage for afgift i henhold til nærværende lov«.

Det må imidlertid anses for udelukket, at lovgiveren gennem denne bemyndigelse har ønsket at give finansministeren en ret til generelt at fravige den i lovtæksten klart udtrykte forudsætning om, at de to varegrupper skal være ligestillede.

Såfremt finansministeren måtte ønske at prøve at foretage en sådan fravigelse af lovens tekst og forudsætninger, måtte det i hvert fald have karakter af en officiel bekendtgørelse, som inden sin udfærdigelse måtte forelægges de respektive erhvervsorganisationer.

En sådan bekendtgørelse foreligger ikke. »Hjemmelen« for at undlade at opkræve den lovbestemte afgift beror alene på »praksis«, således som det nu er anført i en kommentar i Karnovs Lovsamling, 9. udgave, s. 958, note 6.

3) Som begrundelse for at undlade at opkræve afgift af ikke-karboniserede læskedrikke - fremstillet på dispenser - anføres, at en sådan opkrævning ikke ville være lønsom.

Hertil skal bemærkes, at en sådan begrundelse naturligvis ikke i sig selv kan være tilstrækkelig til at indføre en konkurrenceforvridende forskelsbehandling.

I tolddepartementets skrivelse anslås afgiftsprovenuet til ca. 1.000 kr. pr. virksomhed eller ca. 3 kr. daglig. Da afgiften udgør 80 øre pr. liter, anslår man således et gennemsnitligt dagligt salg på 3,75 liter eller 15 »drinks« à 25 cl pr. dispenser (virksomhed). Dette salgstal forekommer meget lavt i forhold til de oplysninger, vi har modtaget. Det må derfor befrygtes, at staten går glip af et langt større afgiftsbeløb, end antaget af tolddepartementet.

Selv om man skulle acceptere tolddepartementets lave gennemsnitstal, ville afgiften andrage 2.500.000 kr., hvilket må være mere end tilstrækkeligt til at dække de med opkrævningen forbundne omkostninger. En overholdelse af lovtæksten ville således ikke påføre toldvæsenet noget tab - tværtimod.

...«

I en fornyet udtalelse af 19. november 1980 til mig meddelte departementet for told- og forbrugsafgifter:

»... at lovens § 24, stk. 3, efter departementets opfattelse giver hjemmel for den nævnte praksis. Man har ikke fundet det påkrævet at udarbejde en bekendtgørelse på dette område.

For så vidt angår spørgsmålet om lønsomheden ved at opkræve afgift af ikke-karboniserede læskedrikke, der udskænkes fra »jet coolers« og automater, der ikke er indrettet til karbonisering, finder departementet ikke grundlag for at ændre sin opfattelse, hvorefter dette ikke skønnes at være lønsomt.

...«

Jeg havde senere en indgående drøftelse af sagen og nogle hermed sammenhængende spørgsmål med repræsentanter for departementet for told- og forbrugsafgifter og direktoratet for toldvæsenet.

| I en skrivelse til A udtalte jeg herefter følgende:

»Bestemmelserne i § 6, stk. 1, og § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter er gengivet ovenfor ... Som det fremgår af § 6, stk. 1, omfatter afgiftspligten efter loven såvel karboniserede som ikkekarboniserede læskedrikke.

Der har imidlertid i praksis udviklet sig en ordning, hvorefter der ikke svares afgift, såfremt 1) den udskænkede læskedrik ikke er karboniseret, og 2) læskedrikken alene udskænkes i glas/bæger enten fra en såkaldt »jet cooler« eller fra automat, der ikke er indrettet til karbonisering.

Efter de oplysninger, jeg modtog på mødet (med repræsentanterne for departementet for told- og forbrugsafgifter og direktoratet for toldvæsenet), er der for tiden registreret ca. 225 virksomheder som afgiftspligtige efter § 6, stk. 1, heraf ca. 50 mineralvandsfabrikker og ca. 175 virksomheder (cafeterier m. v.), der har postmixanlæg (til karbonisering) opstillet. Ved siden heraf er der ca. 2.500 virksomheder (cafeterier, skoler, sportshaller m. v.), der i overensstemmelse med den ovennævnte praksis afgiftsfrit sælger læskedrikke, der principielt er afgiftspligtige efter § 6, stk. 1, fra »jet cooler« eller automat, der ikke er indrettet til karbonisering.

Som det fremgår af sagen, er denne afgiftsfrihed fundet at kunne bevilges i henhold til lovens § 24, stk. 3, hvorefter ministeriet for skatter og afgifter »er bemyndiget til, hvor ganske særlige forhold gør sig gældende, at fritage for afgift i henhold til nærværende lov«. Den nævnte afgiftsfrihed er ikke fastsat i en bekendtgørelse, der er udstedt med henvisning til lovens § 24, stk. 3. Der er heller ikke tale om nogen direkte dispensationsmeddelelse til samtlige de i betragtning kommende (ca. 2.500) virksomheder. Forholdet er det, at departementet for told- og forbrugsafgifter i konkrete sager (vedrørende bestemte virksomheder) har truffet principiel afgørelse vedrørende henholdsvis »jet coolers« og - i 1973 - automater (der ikke er indrettet til karbonisering) om afgiftsfrihed i tilfælde, hvor 1) den udskænkede læskedrik ikke var karboniseret, og 2) læskedrikken alene blev udskænket i glas/bæger. Afgørelserne blev betragtet som konsekvente i forhold til en ældre praksis, hvorefter den manuelle udskænkning af limonader m. v., der navnlig fandt sted i f. eks. teatre, var holdt uden for afgiftspligt. De nævnte konkrete, men principielle, afgørelser er herefter lagt til grund i toldmyndighedernes administration, således at toldvæsenet har undladt at forlange virksomheder, der dækkes af de synspunkter, der ligger til grund for de principielle afgørelser, registreret. Denne praksis er almindelig kendt af de fabrikker, der fremstiller automaterne m. v., og fabrikkerne vejleder de virksomheder (typisk cafeterier, skoler, sportshaller m. v.), der får automaterne opstillet, herom.

1) Som nævnt kan dispensation efter § 24, stk. 3, kun meddeles, »hvor ganske særlige forhold gør sig gældende«. Som det fremgår af denne

formulering, beror afgørelsen af, om dispensation bør meddeles, på en skønsmæssig præget vurdering. Efter de regler og den praksis, der gælder for min virksomhed, kan jeg ikke kritisere en sådan vurdering, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Efter min gennemgang af sagen finder jeg ikke, at der foreligger sådanne omstændigheder, at jeg har grundlag for at kunne kritisere, at departementet for told- og forbrugsafgifter har afslået at meddele dispensation med hensyn til mineralvand (karboniserede læskedrikke), der afsættes fra de omtalte postmixanlæg.

Jeg forstår meget vel selskabets synspunkter vedrørende forskelsbehandlingen i afgiftsmæssig henseende af henholdsvis karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg og ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat (der ikke er indrettet til karbonisering). Jeg vil komme nærmere ind på dette spørgsmål nedenfor (under pkt. 3), men skal allerede her bemærke, at jeg ikke finder at kunne anse den nævnte forskelsbehandling for at være usagligt begrundet, således at det kan kritiseres, at dispensation vedrørende karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg er afslået. Efter de foreliggende oplysninger er afgiftsfriheden med hensyn til de omtalte ikke-karboniserede læskedrikke meddelt, uden at der derved er sket nogen konkurrenceforvridning i forhold til mineralvandsfabrikkerne (der efter de foreliggende oplysninger ikke i nævneværdigt omfang fremstiller ikke-karboniserede læskedrikke på flasker). Derimod ville en afgiftsfritagelse for karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg betegne en konkurrenceforvridning i forhold til mineralvandsfabrikkerne og i forbindelse hermed kunne medføre en væsentlig udhuling af mineralvandsafgiftens område.

2) Som nævnt ovenfor ... har jeg forstået selskabets klage til mig således, at den også omfatter en klage over selve forskelsbehandlingen af på den ene side ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat og karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg - forstået på den måde, at det efter selskabets opfattelse, hvis afgiftspligten for karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg fastholdes, er en fejl, at der (fortsat) gives dispensation (afgiftsfritagelse) med hensyn til de ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat.

Det spørgsmål, der efter min mening med rimelighed kan stilles i denne forbindelse, er, om en afgiftsfritagelse af den karakter, som har fundet sted med hensyn til ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat, har haft fornøden hjemmel i lovens § 24, stk. 3.

Således som bestemmelsen er formuleret, er det efter min mening mest nærliggende at forstå bestemmelsen på den måde, at den alene afgiver hjemmel for meddelelse af individuelle dispensationer, navnlig baseret på

en vurdering af, at afgiftspligten på grund af nogle særlige, konkrete omstændigheder virker urimeligt hårdt i forhold til den pågældende afgiftspligtige.

Jeg har foretaget en undersøgelse af forarbejderne til den pågældende bestemmelse. Da bestemmelsen betegner en fortsættelse af tilsvarende bestemmelser i tilsvarende ældre love, har min undersøgelse også omfattet forarbejderne til disse tidligere love. Forarbejderne indeholder imidlertid ikke fortolkningsbidrag med hensyn til, hvorledes de nævnte bestemmelser nærmere skal forstås. De giver således heller ikke støtte for den antagelse, at bestemmelsen, der som nævnt er formuleret som en traditionel egentlig dispensationsregel (bestemmelse, der hjemler adgang til dispensation på grundlag af individuelle/konkrete omstændigheder), skal fortolkes som hjemlende også en videregående adgang til at bevilge afgiftsfritagelse, f. eks. - som her - generelt med hensyn til en hel (omfattende) varegruppe.

Jeg har foretaget en gennemgang af en række andre lovbestemmelser, der i deres udformning svarer til § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter, således

§ 31 i tobaksafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 236 af 26. maj 1978),
§ 17 i parfumeafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 152 af 4. april 1978),
§ 29, stk. 7, i merværdiafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 305 af 26. maj 1978) og
§ 3, stk. 4, i loven om registreringsafgift af motorkøretøjer m. v.

Jeg har endvidere drøftet praksis efter disse bestemmelser med departementet for told- og forbrugsafgifter og direktoratet for toldvæsenet på det omtalte møde den 5. maj 1981.

Efter de foreliggende oplysninger må det lægges til grund, at disse bestemmelser (i hvert fald i alt væsentligt) alene anvendes som grundlag for individuelle dispensationer og ikke som grundlag for mere generelle afgiftsfritagelser vedrørende varegrupper (grænsen er naturligvis ikke helt skarp, idet lighedssynspunkter tilsiger, at en individuel dispensation baseret på nogle konkrete omstændigheder følges op af dispensationer i andre tilfælde, hvor tilsvarende konkrete omstændigheder foreligger). Specielt vedrørende registreringsafgiftslovens § 3, stk. 4, der i sin sproglige udformning ganske svarer til § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter, kan der være grund til at pege på, at det af forarbejderne til den tilsvarende lovbestemmelse i § 25, stk. 1, i lov nr. 333 af 3. juli 1943 fremgår (Rigsdagstidende 1942-43, tillæg B, sp. 1881), at bestemmelsen »er beregnet til at kunne benyttes i ganske særlige tilfælde, hvor den pågældende persons forhold specielt taler derfor.«

På de afgiftsområder, hvor der er meddelt afgiftsfritagelse for varegrupper - ved bekendtgørelse eller gennem administrativ praksis (konkrete principielle afgørelser med påfølgende vejledninger), har der været grundlag herfor i bredere formulerede bestemmelser som f. eks. § 1, stk. 2, i loven om forskellige forbrugsafgifter,

§ 4 i loven om forbrugsbegrænsende foranstaltninger (lovbekendtgørelse nr. 130 af 21. marts 1978) og

§ 4 i merværdiafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 305 af 26. maj 1978). Som andre bredere formulerede bestemmelser om afgiftsfritagelse, som dog efter de foreliggende oplysninger ikke har haft nævneværdig praktisk betydning, kan nævnes § 15 i spiritusafgiftsloven, § 9, stk. 2, i vinafgiftsloven og § 9 i chokoladeafgiftsloven.

Med hensyn til bestemmelsen i § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter oplyste departementet og direktoratet på mødet den 5. maj 1981, at denne bestemmelse ikke havde været anvendt som grundlag for andre generelle fritagelsesordninger (for hele varegrupper), end den omtalte vedrørende ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat.

Alt i alt må jeg herefter være af den opfattelse, at det er overvejende betænkeligt, når departementet for told- og forbrugsafgifter har fundet alene på grundlag af dispensationsreglen i § 24, stk. 3, i loven om forskellige forbrugsafgifter at kunne gennemføre en så generelt orienteret afgiftsfritagelsesordning som den, der er gennemført for de ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat.

Selv om jeg er mest tilbøjelig til at mene, at afgiftsfritagelsen har savnet fornøden lovhjemmel, mener jeg ikke, at der heraf kan drages den konsekvens, at de »meddelte« afgiftsfritagelser (og tilsvarende fremtidige afgiftsfritagelser inden for den ramme, der er fastlagt med den omtalte praksis, må anses for ugyldige. Det kommer herved i betragtning, at der er tale om begunstigende afgørelser, og at det ikke er åbenbart, at der har manglet fornøden lovhjemmel.

Jeg har imidlertid fundet samtidig hermed at burde henstille til departementet for told- og forbrugsafgifter, at der - i forbindelse med anden ændring af den omtalte afgiftslov - søges tilvejebragt en nærmere lovgivningsmæssig afklaring af spørgsmålet om afgiftsområdet for mineralvand m. v. Jeg skal i forbindelse hermed bemærke, at det efter min opfattelse må anses for rigtigst, at afgiftsfritagelser af den art, hvorom der er tale, finder udtryk - ikke alene i en administrativ praksis baseret på enkelte principielle departementsafgørelser - men i lovregler eventuelt suppleret

med nærmere administrative bestemmelser i en bekendtgørelse, der kundgøres i Lovtidende.

3) Jeg finder endelig at burde gøre nogle nærmere bemærkninger til selskabets synspunkt, hvorefter afgiftsfritagelsen for de ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat, sammenholdt med afgiftspligtens fastholdelse for karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg, medfører konkurrenceforvriddning. Dette synspunkt kan efter min mening ikke afvises, men er dog ikke under sagens behandling nærmere konkretiseret. Efter min mening kan eksistensen af en eventuel konkurrenceforvriddning dog ikke med tilstrækkelig sikkerhed antages at give selskabet et retskrav på enten at få ophævet afgiftsfritagelsen for de ikke-karboniserede læskedrikke eller at blive fritaget for afgift for de karboniserede læskedrikke. Principielt gælder det, at afgiftsregler og afvigelser fra afgiftsregler ofte kan medføre en eller anden grad af konkurrenceforvriddning. Toldmyndighedernes pligt i relation til dette spørgsmål kan efter min mening ikke formuleres som værende mere videregående end den, at myndighederne er forpligtet til ved afgørelser om afgiftsfritagelse at tillægge spørgsmålet om konkurrenceforvriddning betydning for afgørelsen af, om en afgiftsfritagelse er tilstrækkeligt sagligt begrundet; jo større risiko der er for en betydelig konkurrenceforvriddning, desto stærkere må de saglige grunde, der taler for afgiftsfritagelse, være. I den foreliggende sag må det komme i betragtning, at afgiftsfritagelsen for de ikke-karboniserede læskedrikke fra »jet cooler«/automat kunne gennemføres, uden at der skabtes konkurrenceforvriddning i forhold til mineralvandsfabrikkerne, der efter det oplyste ikke i nævneværdigt omfang producerer ikke-karboniserede læskedrikke (på flasker). Konkurrenceforholdet til de karboniserede læskedrikke fra postmixanlæg havde ikke dengang nogen aktualitet, men efter fremkomsten af de nævnte postmixanlæg var der derimod opstået et konkurrenceproblem i denne relation. Dette forhold kan imidlertid efter min mening ikke begrunde en forpligtelse for departementet for told- og forbrugsafgifter til at ophæve den én gang bevilgede afgiftsfritagelse for de ikke-karboniserede læskedrikke, når denne i øvrigt - således som det må lægges til grund - har en væsentlig begrundelse i det forhold, at afgiftsprovenuet ikke står i rimeligt forhold til administrationsarbejdet - for virksomhederne og toldmyndighederne - i forbindelse med afgiftspligtens gennemførelse.

...«

Supplerende oplysninger om sagen

Ved lov nr. 193 af 18. juni 1982 om ændring af told- og forbrugsafgiftslovene blev § 6, stk. 1, 2. pkt., i loven om forskellige forbrugsafgifter affattet således:

»Der svares ikke afgift af saft og most og lignende frugtdrikke, der ikke er tilsat kulsyre, samt af ikke-kulsyreholdige læskedrikke, der fremstilles i læskedrikautomater og lignende apparater og udskænkes i glas eller bægre.«