



SKÝRSLA FRAMSÖGUMANNSS í máli E-6/07

Beiðni um ráðgefandi álit EFTA-dómstólsins, samkvæmt 34. gr. sammingsins milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls, frá Hæstarétti Íslands í máli sem rekið er fyrir dómstólnum

HOB vín ehf.

gegn

Faxaflóahöfnum sf.

varðandi reglur um skattlagningu og frjálsa vöruflutninga á Evrópska efnahagssvæðinu.

I Inngangur

1. Með bréfi, dagsettu 8. maí 2007, óskaði Hæstiréttur Íslands eftir ráðgefandi álit í máli sem rekið er fyrir dómstólnum milli HOB vins ehf. (áfrýjandi), og Faxaflóahafna sf. (stefndi). Beiðnin var skráð í málaskrá EFTA-dómstólsins þann 21. maí 2007.

II Málavextir og meðferð málsins

2. Ágreiningsefni málsins lýtur að því hvort ákvæði 10., 11. eða 14. gr. sammingsins um Evrópska efnahagssvæðið (EES) útiloki rekstraraðila hafna, eins og stefnda, frá því að innheimta hærri hafnargjöld vegna áfengra drykkja en óáfengra.

3. Stefndi er sameignarfélag sem stofnað var af nokkrum sveitarfélögum við Faxaflóa. Helsti tilgangur félagsins er rekstur fjögurra íslenskra hafna, þ.e. Reykjavíkurhafnar, Akraneshafnar, Grundartangahafnar og Borgarneshafnar.

4. Samkvæmt gjaldskrá stefnda er gert ráð fyrir fjórum vörugjaldsflokkum. Vörugjöld vegna óáfengra drykkja eru 370,80 krónur fyrir hvert tonn en vegna áfengra drykkja 1.022,30 krónur fyrir hvert tonn.

5. Áfrýjandi flytur inn áfenga drykki frá öðrum EES-ríkjum og hefur þurft að greiða hin hærri vörugjöld vegna áfengra drykkja. Hann höfðaði mál gegn stefnda fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur og krafðist aðallega endurgreiðslu á þeim vörugjöldum sem hann greiddi stefnda vegna innflutnings á áfengi, en til vara að stefnda yrði gert að greiða honum fjárhæð sem nemur mismuninum á því sem hann greiddi og því sem honum hefði borið að greiða ef um óáfenga drykki hefði verið að ræða. Með héraðsdómi var stefndi sýknaður af kröfum áfrýjanda á þeim forsendum m.a. að ákvæði EES-samningsins um frjálsa vöruflutninga tækju ekki til stefnda og að þau vörugjöld sem hann innheimti teldust hvorki tollur, skattur né önnur gjöld sem ættu að renna til opinbers aðila, auk þess sem ekki var talið að vörugjöldin hindruðu frjálsa vöruflutninga.

6. Niðurstöðunni var áfrýjað til Hæstaréttar Íslands, fyrst þann 15. ágúst 2006, en málið var hins vegar ekki þingfest (eins og gert er ráð fyrir í íslenskum lögum) á fyrirhuguðum degi þann 27. september 2006. Málinu var því áfrýjað öðru sinni þann 19. október 2006.

7. Sá ágreiningur aðila, sem hér skiptir máli, varðar þá málsástæðu áfrýjanda að ákvæði EES-samningsins um frjálsa vöruflutninga taki til stefnda, og að gjaldtaka vegna innflutnings á áfengum drykkjum um hafnir í eigu stefnda feli í sér brot gegn 10., 11. eða 14. gr. EES.

III Álitaeefni

8. Eftirfarandi spurningar voru bornar undir EFTA-dómstólinn:

1. Fellur gjaldtaka af hálfu sameignarfélags í eigu nokkurra sveitarfélaga, vegna innflutnings á áfengi frá öðrum aðildarríkjum EES-samningsins um höfn í eigu félagsins, undir ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES-samningsins? Er þá miðað við, að rekstur hafnarinnar teljist lögum samkvæmt ekki opinber rekstur, að gjöldin séu lögð á með heimild í lögum og að þau skuli standa undir kostnaði við þá þjónustu, sem veitt er ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri hafnarinnar.

2. Ef svarið við fyrstu spurningu er á þann veg, að eitthvert þeirra samningsákvæða, sem þar er vísað til, eigi við, stendur það ákvæði í vegi gjaldtöku af því tagi, sem nefnd er í fyrstu spurningu? Er þá miðað við, að hærri gjöld séu lögð á vegna innflutnings áfengra drykkja en óáfengra, og áfengir drykkir séu almennt fluttir inn frá löndum utan Íslands, þar á meðal frá öðrum aðildarríkjum EES-samningsins.

IV Löggjöf

Landsréttur

9. Samkvæmt 1.-3. tölul. 8. gr. hafnalaga nr. 61/2003 getur rekstrarform hafna verið þrenns konar. Í fyrsta lagi getur höfn verið í eigu sveitarfélags og án sérstakrar hafnarstjórnar, í öðru lagi í eigu sveitarfélags með hafnarstjórn og í þriðja lagi hlutafélag, hvort sem það er í eigu opinberra aðila eða ekki, einkahlutafélag, sameignarfélag eða einkaaðili í sjálfstæðum rekstri.

10. Stefndi er sameignarfélag sem stofnað var samkvæmt 3. tölul. 8. gr. hafnalaga. Þar kemur fram að hafnir sem eru reknar samkvæmt þeim tölulið teljast ekki til opinbers rekstrar.

11. Í VI. kafla hafnalaga er fjallað sérstaklega um hafnir af þessu tagi. Þar segir m.a. í 19. gr. að þeim sé aðeins heimilt að greiða arð til eigenda sinna eftir að fé hefur verið lagt til hliðar í fullnægjandi viðhald og endurnýjun hafnarinnar, samkvæmt nánari ákvæðum í reglugerð settri á grundvelli 4. gr. laganna.

12. Í 20. gr. hafnalaga kemur fram að höfn sem rekin er samkvæmt 3. tölul. 8. gr. hafi starfsheimildir án takmarkana og að gjaldtaka hafnar skuli miðuð við að hún standi undir kostnaði við þá þjónustu sem veitt sé ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri hennar.

13. Gjaldskrá stefnda er sett samkvæmt heimild í 20. gr., sbr. 19. gr. hafnalaga.

EES-réttur

14. Ákvæði 10. gr. EES er svohljóðandi:

Tollar á innflutning og útflutning, svo og gjöld sem hafa samsvarandi áhrif, eru bannaðir milli samningsaðila. Með fyrirvara um það fyrirkomulag sem um getur í bókun 5 skal þetta einnig eiga við um fjáröflunartolla.

15. Ákvæði 11. gr. EES er svohljóðandi:

Magntakmarkanir á innflutningi, svo og allar ráðstafanir sem hafa samsvarandi áhrif, eru bannaðar milli samningsaðila.

16. Ákvæði 14. gr. EES er svohljóðandi:

Einstökum samningsaðilum er óheimilt að leggja hvers kyns beinan eða óbeinan skatt innanlands á framleiðsluvörur annarra samningsaðila umfram það sem beint eða óbeint er lagt á sams konar innlendar framleiðsluvörur. Samningsaðila er einnig óheimilt að leggja á

framleiðsluvörur annarra samningsaðila innlendan skatt sem er til þess fallinn að vernda óbeint aðrar framleiðsluvörur.

V Skriflegar greinargerðir

17. Í samræmi við 20. gr. stofnsamþykktar EFTA-dómstólsins og 97. gr. starfsreglna hans hafa greinargerðir borist frá eftirtöldum aðilum:

- Áfrýjanda, HOB vín ehf. Í fyrirsvári sem umboðsmaður er Stefán Geir Þórisson, hrl.;
- Stefnda, Faxaflóahafnir sf. Í fyrirsvári sem umboðsmaður er Anton Björn Markússon, hrl.;
- Ríkisstjórn Íslands. Í fyrirsvári sem umboðsmaður er Sesselja Sigurðardóttir, lögfræðingur og sendiráðsritari á skrifstofu Evrópumála í utanríkisráðuneytinu;
- Eftirlitsstofnun EFTA. Í fyrirsvári sem umboðsmenn eru Ólafur Jóhannes Einarsson og Florence Simonetti, lögfræðingar á lögfræði- og framkvæmdasviði;
- Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna. Í fyrirsvári sem umboðsmenn eru Richard Lyal og Søren Schønberg.

Áfrýjandi

Gildissvið EES-reglna um frjálsa vöruflutninga

18. Að mati áfrýjanda varðar fyrsta spurningin gildissvið II. hluta EES-samningsins um frjálsa vöruflutninga. Í því sambandi hafi það ekki sérstaka þýðingu fyrir málið þótt skýrt sé tekið fram í hafnalögum að rekstur hafnarfyrirtækis eins og stefnda teljist ekki til opinbers rekstrar. Meta þurfi, með hliðsjón af hlutverki og rekstri stefnda, hvort rekstur fyrirtækisins sé í reynd opinber rekstur eða ekki. Ljóst sé að stefndi, sem sé sameignarfélag stofnað af nokkrum sveitarfélögum með það meginmarkmið að reka fjórar hafnir á tilteknu svæði, sé aðili sem heyri að fullu undir gildissvið II. hluta EES-samningsins.

19. Áfrýjandi telur að fyrsta spurningin kalli á mat á því til hvaða aðila ákvæði 10., 11. og 14. gr. EES nái, en enginn munur sé á ákvæðunum hvað þetta snerti. Ekki leiki nokkur vafi á því að ákvæðin bindi samningsaðilana. Fræðilega séð liggi hins vegar ekki eins ljóst fyrir til hverra hugtakið „samningsaðilar” í skilningi þessara ákvæða nái. Samkvæmt áralangri dómaframkvæmd dómstóls Evrópubandalaganna (Evrópudómstóllinn) beri að túlka hugtakið rúmt þannig að það nái til allra stjórnvalda aðildarríkjanna. Hugtakið, í þessum skilningi, taki ekki aðeins til miðlægra stjórnvalda heldur einnig svæðis- og staðbundinna

stjórnvalda. Ekki skipti máli hvort rekja megi mismunun gegn vörum frá öðrum aðildarríkjum til fylkis-, héraðs- eða sveitarstjórna. Það sé ljóst af dómaframkvæmd að ákvæðin gildi um aðgerðir allra staðbundinna yfirvalda.¹ Auk þess sé að finna í aðildarríkjnum ólíkar tegundir opinberra fyrirtækja, hálfopinberra aðila og hálfsjálfstæðra opinberra stofnana sem sinni margvíslegum verkefnum. Feli aðildarríki slíkum aðila framkvæmd tiltekins verkefnis teljist það verkefni augljóslega vera á höndum ríkisins, óháð stöðu viðkomandi framkvæmdaraðila.²

20. Áfrýjandi telur að við mat á því hvort sameignarfélag eins og stefndi, sem hafi verið stofnað af nokkrum sveitarfélögum og sé að fullu í eigu þeirra, falli undir gildissvið 10., 11. og 14. gr., beri að líta til dóma Evrópudómstólsins sem varði hafnir í Danmörku.³ Málin hafi snúist um hafnargjöld í Danmörku sem innheimt voru af hafnarfyrirtækjum með mjög ólíka eignaraðild. Þær hafnir sem áttu aðild að málunum hafi ýmist verið í eigu sveitarfélaga eða einkahlutafélaga. Í öllum tilvikum hafi Evrópudómstóllinn talið að gjaldtakan félli undir gildissvið ákvæða sem sambærileg eru 14. gr. EES-samningsins.

21. Áfrýjandi bendir einnig á dæmi þess að Evrópudómstóllinn hafi metið aðgerðir fyrirtækja í einkaeigu á grundvelli reglna um frjálsa vöruflutninga.⁴ Í máli C-157/94 *Commission v Netherlands*,⁵ hafi Evrópudómstóllinn bent á að reglurnar beri að túlka rúmt til að tryggja að aðildarríki misnoti ekki tengsl við einkaaðila til að komast undan ákvæðum EB-sáttmálans. Að öðrum kosti gætu aðildarríkin komist undan tilteknum ákvæðum með því að færa, í heild eða að hluta, verkefni sem séu í eðli sínu opinber til einkaaðila. Álagning vörugjalda í höfnum sé í raun opinber ráðstöfun sem meta beri samkvæmt reglunum um frjálsa vöruflutninga. Að öðrum kosti opnast leið fyrir EES-ríkin til að mismuna erlendum vörum. Sú staðreynd að gjaldtaka byggist á lagaheimild og miði að því að standa undir kostnaði við þá þjónustu sem veitt sé, ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri hafnarinnar, staðfesti aðeins að gjaldið sé í eðli sínu opinbert.

Ákvæði 10. gr. EES

22. Varðandi aðra spurningu byggir áfrýjandi aðallega á því að gjaldtaka stefnda brjóti í bága við 10. gr. EES. Munurinn á tollum og gjöldum sem hafi

¹ Áfrýjandi vísar til máls 45/87 R *Commission v Ireland* [1987] ECR 1369 og sameinaðra mála C-1/90 og 176/90 *Aragonesa de Publicidad Exterior and Publivia* [1991] ECR I-4151.

² Áfrýjandi vísar til *Buy Irish*, máls 249/81 *Commission v Ireland* [1982] ECR 4005.

³ Áfrýjandi vísar til máls 158/82 *Commission v Denmark* [1983] ECR 3573; máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085; sameinaðra mála C-114/95 og C-115/95 *Texaco and Olieselskabet Danmark* [1997] ECR I-4263; og máls C-242/95 *GT-Link* [1997] ECR I-4449.

⁴ Áfrýjandi vísar til *Buy Irish*, máls 249/81 *Commission v Ireland* [1982] ECR 4005; máls C-16/94 *Dubois and Cargo* [1995] ECR I-2421; máls C-72/03 *Cabonati Apuani* [2004] ECR I-8027, og máls C-157/94 *Commission v Netherlands* [1997] ECR I-5699.

⁵ Mál C-157/94 *Commission v Netherlands* [1997] ECR I-5699.

samsvarandi áhrif annars vegar (10. gr. EES) og innlendum sköttum (14. gr. EES) hins vegar, sé ekki alltaf skýr. Hann sé hins vegar mikilvægur þar sem gjöld sem falli undir fyrri flokkinn séu algjörlega bönnuð, hvort sem þau feli í sér mismunun eða ekki, en þau sem falli í seinni flokkinn megi hins vegar leggja á þannig að þau séu hlutlaus gagnvart vörum í samkeppni á markaðnum. Það sé ljóst af dómum Evrópudómstólsins að gjald eða skattur geti ekki fallið undir báða flokkana. Við aðgreininguna þarna á milli byggir Evrópudómstóllinn fremur á efni gjalds en formi þess. Nánar tileikið líti dómstóllinn til þess hvaða áhrif gjald eða skattur hafi í ljósi markmiða EB-sáttmálans. Í máli *Dubois and Cargo*, um gjaldtöku einkafyrirtækis sem sá um að tollafgreiða innfluttar vörur í Frakklandi, hafi Evrópudómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að umrætt gjald hefði samsvarandi áhrif og tollar.⁶

23. Taki 10. gr. EES til gjaldtöku stefnda leiði af dómaframkvæmd Evrópudómstólsins að gjaldið skuli ekki vera herra en svo að það standi undir kostnaði við veitta þjónustu. Dómaframkvæmdin sýni einnig að gjald sem miðist við þyngd eða verðmæti vöru (*ad valorem*) gangi gegn ákvæðum 10. gr. EES vegna þess að það sé ekki í hlutfalli við kostnað vegna veittrar þjónustu.⁷ Hið sama eigi við um gjaldtöku stefnda þar sem hann geti ekki sýnt fram á að meiri kostnaður hljótist af flutningi áfengra en óáfengra drykkja.

Ákvæði 14. gr. EES

24. Áfrýjandi heldur því fram til vara, að gjaldtakan falli undir 14. gr. EES þar sem vörugjaldið mismuni t.d. innfluttum bjór gagnvart innlendum bjór. Við beitingu 14. gr. EES verði að svara því hvort gjaldið feli í sér ólögmæta mismunun milli sams konar innlendra og innfluttra vara. Evrópudómstóllinn hafi ekki talið það brjóta gegn 14. gr. EES að leggja mismunandi gjald á sambærilegar vörur þjóni gjöldin lögmætum tilgangi og mismuni ekki innfluttum vörum. Þar sem óumdeilt sé í málinu að hafnargjöldin byggist ekki á raunverulegum kostnaði við veitta þjónustu geti umrædd gjöld ekki talist lögmæt samkvæmt 14. gr. EES.⁸

Ákvæði 11. gr. EES

25. Sé ekki fallist á framangreinda varakröfu heldur afnýjandi því fram að gjaldtakan brjóti gegn ákvæðum 11. gr. EES þar sem hún teljist til ráðstafana sem hafi samsvarandi áhrif og magntakmarkanir. Í dómi Evrópudómstólsins í máli *Enirisorse* komi fram að séu ráðstafanir ekki taldar brjóta gegn ákvæðum sem samsvara ákvæðum 10. og 14. gr. EES, sé nauðsynlegt að kanna hvort þær heyri

⁶ Áfrýjandi vísar til máls C-16/94 *Dubois and Cargo* [1995] ECR I-2421, 15.-16. mgr.

⁷ Áfrýjandi vísar t.d. til máls C-72/03 *Cabonati Apuani* [2004] ECR I-8027 og máls C-209/89 *Commission v Italy* [1991] ECR I-1575.

⁸ Áfrýjandi vísar til máls 158/82 *Commission v Denmark* [1983] ECR 3573; máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085; sameinaðra mála C-114/95 og C-115/95 *Texaco and Olieselskapet Danmark* [1997] ECR I-4263; og máls C-242/95 *GT-Link* [1997] ECR I-4449.

undir gildissvið ákvæða sem svara til 11. gr. EES um tæknilegar viðskiptahindranir.⁹ Að mati áfrýjanda telst gjaldtakan til ráðstafana sem hafi samsvarandi áhrif og magntakmarkanir.

Niðurstaða

26. Áfrýjandi telur að spurningunum beri að svara sem hér segir:

1. *Álagning hafnargjalda af hálfu sameignarfélags í eigu nokkurra sveitarfélaga vegna innflutnings áfengra drykkja frá öðrum EES-ríkjum um höfn í eigu sameignarfélagsins, heyrir undir ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES-samningsins.*
2. *Gjaldtaka eins og sú sem Faxaflóahafnir sf. viðhefur gagnvart áfrýjanda gengur gegn ákvæðum 10. gr. EES-samningsins.*

Stefndi

27. Stefndi tekur fram að hann hreyfi ekki mótmælum við orðalagi spurninganna. Hann sendi ekki inn efnislegar athugasemdir við málið.

Ríkisstjórn Íslands

Gildissvið EES-reglna um frjálsa vöruflutninga

28. Ríkisstjórn Íslands einskorðar skriflegar athugasemdir sínar við fyrstu spurninguna sem borin er undir EFTA-dómstólinn en leggur áherslu á takmarkað efnissvið reglna EES-samningsins um frjálsa vöruflutninga á sviði áfengra drykkja. Vín heyrir ekki undir almennt gildissvið EES-samningsins og ákvæði 11. gr. EES eigi ekki við um viðskipti með vín.¹⁰

29. Að mati ríkisstjórnar Íslands lýtur fyrsta spurningin í meginatriðum að afmörkun þeirra skuldbindinga sem felist í reglunum um frjálsa vöruflutninga á EES. Ákvæði 10., 11. og 14. gr. EES leggi aðeins skyldur á aðila EES-samningsins. Greinarnar beinist að ríkjum og snerti eingöngu ráðstafanir þeirra. Þær eigi ekki við um rekstur eins og þann sem stefndi hafi með höndum. Um sé að ræða sjálfstætt sameignarfélag sem hafi ekkert opinbert vald eða hlutverk. Ríkisstjórn Íslands telur einnig að ákvæði 10., 11. og 14. gr. hafi ekki áhrif á lögskipti einkaaðila (lárétt áhrif) heldur takmarkist við ráðstafanir opinberra aðila.¹¹

⁹ Áfrýjandi vísar til sameinaðra mála C-34/01 til C-38/01 *Enirisorse* [2003] ECR I-1424, 57. mgr.

¹⁰ Vísað er til máls E-1/94 *Restamark* [1994] EFTA Ct. Rep. 15, 40. mgr.; máls E-1/97 *Gundersen* [1997] EFTA Ct. Rep. 110, 8. mgr. og máls E-4/04 *Pedicel* [2005] EFTA Ct. Rep. 1, 24.-25. mgr. og 28.-29. mgr.

¹¹ Vísað er t.d. til máls C-159/00 *Sapod Audic* [2002] ECR I-5031.

30. Því er haldið fram að markmið hafnalaga hafi m.a. verið að auðvelda flutning hafnarstarfsemi frá hinu opinbera til fyrirtækja rekinna í formi hlutafélaga, hvort sem þau væru í opinberri eigu eða ekki, einkahlutafélaga, sameignarfélaga eða einkarekstrar. Markmiðið hafi m.a. náð fram að ganga með stofnun stefnda. Höfn sem rekin sé af slíku sameignarfélagi teljist lögum samkvæmt ekki til opinbers rekstrar, sbr. 3. tölul. 8. gr. hafnalaga. Stefndi teljist ekki opinber aðili og starfsemi hans sé ekki að neinu leyti á vegum hins opinbera. Eftir að stefndi varð sameignarfélag séu tengsl stefnda við sveitarfélög ekki lengur fyrir hendi og hafnir í eigu félagsins séu nú reknar á einkaréttarlegum grundvelli. Stefndi hafi engar opinberar valdheimildir, hvorki til reglusetningar, ákvörðunar viðurlaga né annars. Þá hafi stjórnvöld hvorki staðið að stofnun stefnda né styrkt hann að neinu leyti. Hugtakið „ríkisráðstafanir“ verði, jafnvel í víðasta skilningi Evrópudómstólsins, a.m.k. að fela í sér framkvæmd opinbers valds á grundvelli opinbers réttar af hálfu aðila sem hafi að landsrétti verið fengið vald til reglusetningar eða ákvörðunar viðurlaga.¹² Í þessu sambandi er bent á að starfsmenn stefnda séu ekki opinberir starfsmenn og njóti þar af leiðandi ekki sömu kjara og starfsmenn hins opinbera. Auk þess heyri hafnir í eigu stefnda, ólíkt höfnum í opinberum rekstri, ekki undir íslensku stjórnarsýslulögin nr. 37/1993.

31. Í máli ríkisstjórnar Íslands kemur einnig fram að höfn sem rekin sé af sameignarfélagi hafi óskoraðar starfsheimildir en heimildir opinberra hafna undir stjórn sveitarfélaga séu takmarkaðar, sbr. 10. og 15. gr. hafnalaga. Sameignarfélag geti auk þess greitt arð til hluthafa eftir að fé hafi verið lagt til hliðar í fullnægjandi viðhald og endurnýjun hafnarinnar, sbr. 20. gr. hafnalaga. Það sé alfarið á valdi stefnda að ákveða gjaldskrána. Það eigi ekki við um gjaldskrá opinberra hafna sem lúti nákvæmum reglum þar sem þær fái fjármagn frá hinu opinbera og innheimti þjónustugjöld. Þau gjöld sem innheimt séu hjá höfnum stefnda teljist ekki þjónustugjöld í hefðbundinni merkingu íslensks réttar. Gjaldtaka stefnda sé á einkaréttarlegum grundvelli og hafi hvorki ríki né sveitarfélög áhrif þar á. Stefndi sé í raun í samkeppni við aðrar hafnir og geti verðlagt þjónustu sína með tilliti til markaðsaðstæðna á hverjum tíma.

32. Þeir dómar sem áfrýjandi byggir á til stuðnings þeirri fullyrðingu að stefndi teljist til hins opinbera eiga að mati ríkisstjórnar Íslands ekki við í málinu. Áfrýjandi vísi m.a. til *Dubois and Cargo*¹³ þar sem atvik hafi verið verulega ólík þeim sem hér eru uppi. Málið hafi varðað gjald sem lagt var á fyrirtæki vegna kostnaðar við eftirlit og úrlausn ýmissa formsatriða við flutning á vörum yfir landamæri. Aðildarríkjunum hafi borið að standa undir þessum kostnaði samkvæmt þáverandi 9. og 12. gr. EB. Í dóminum komi einungis fram að slíkt gjald samræmist ekki fyrrnefndum ákvæðum óháð því hvort það sé lagt á af hálfu ríkis- eða einkafyrirtækis. Hafa beri í huga að aðstæður innan ríkja bandalagsins séu ólíkar þeim í EFTA-ríkjunum þar sem EES-samningurinn feli ekki í sér

¹² Vísað er t.d. til máls 222/82 *Apple and Pear Development Council* [1983] ECR 4083 og sameinaðra mála 266/87 og 267/87 *Association of Pharmaceutical Importers* [1989] ECR 1295.

¹³ Mál C-16/94 *Dubois and Cargo* [1995] ECR I-2421.

tollabandalag með reglum líkum þeim sem fyrrgreind ákvæði hafi að geyma. Mál *Dubois and Cargo* styðji því ekki fullyrðingu áfrýjanda og eigi ekki við í EES-samhengi. Þá er þess getið að áfrýjandi vísi einnig til máls *Commission v Netherlands*¹⁴ sem hafi varðað fyrirtæki með einkarétt á að veita þjónustu með almenna efnahagslega þýðingu. Ekki sé um slíkt að ræða í þessu máli þar sem sveitarfélögin hafi ekki veitt stefnda nein sérstök réttindi eða einkaréttindi.

Niðurstaða

33. Með vísan til framangreinds er af hálfu ríkisstjórnar Íslands lagt til að fyrstu spurningu verði svarað sem hér segir:

Gjaldtaka af hálfu sameignarfélags í eigu nokkurra sveitarfélaga, vegna innflutnings á áfengum drykkjum frá öðrum EES-rikkjum um höfn í eigu félagsins, í tilvikum þar sem rekstur hafnar telst ekki til opinberrar starfsemi samkvæmt lögum og gjaldtakan hefur heimild í lögum og stendur undir kostnaði við þá þjónustu sem veitt er, ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri hafnarinnar, heyrir ekki undir ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES.

Eftirlitsstofnun EFTA

Almennt

34. Eftirlitsstofnun EFTA (ESA) tekur fram í upphafi að athugasemdir stofnunarinnar eigi eingöngu við að því leyti sem þær vörur sem um ræðir falli undir gildissvið EES-samningsins. ESA minnir í því sambandi á gildissvið samningsins gagnvart áfengum drykkjum. Vörusvið ákvæða 10., 11. og 14. gr. EES sé hið sama og nái yfir brennda drykki og bjór.¹⁵

35. ESA telur rétt að víkja næst að eðli þess gjalds sem málið varði. Þannig sé unnt að ákvarða hvert ofangreindra ákvæða eigi við áður en gildissvið hvers ákvæðis sé skoðað og mat lagt á hvort, eða að hve miklu leyti, þau útiloki umdeild hafnargjöld. Í fyrsta lagi, hafi það komið fram hjá Evrópudómstólnum að 28. gr. EB (sem samsvarar 11. gr. EES) „nái ekki til viðskiptahindrana sem önnur ákvæði sáttmálans eiga við um” og að „skattalegar hindranir eða hindranir sem hafa samsvarandi áhrif og tollar, sem kveðið er á um í 23., 25. og 90. gr. EB, falli ekki undir bannið í 28. gr. EB.”¹⁶ Í öðru lagi, hafi EFTA-dómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að ekki beri að beita ákvæðum 10. gr. og 14. gr. EES

¹⁴ Mál C-157/94 *Commission v Netherland* [1997] ECR I-5699.

¹⁵ ESA vísar m.a. til máls E-9/00 *EFTA Surveillance Authority v Norway* [2002] EFTA Ct. Rep. 72, 30. mgr.; máls E-1/94 *Restamark* [1994-1995] EFTA Ct. Rep. 15, 41. mgr. og máls E-6/96 *Wilhelmsen* [1997] EFTA Ct. Rep. 56, 22. mgr.

¹⁶ ESA vísar til máls C-383/01 *De Danske Bilimportører* [2003] ECR I-6065, 32. mgr. Einnig er vísað til máls 27/67 *Firma Fink-Frucht GmbH* [1968] ECR English special edition 223; máls 252/86 *Bergandi* [1988] ECR 1343, 33. mgr. og sameinaðra mála C-78/90 til C-83/90 *Compagnie Commerciale de l'Ouest and Others* [1992] ECR I-1847, 20. mgr.

samtímis.¹⁷ Því verði að kanna hvaða ákvæði, ef eitthvert þeirra, eigi við í máli þessu.

Ákvæði 10. gr. EES

36. ESA telur að hafnargjöldin sem um ræðir séu hvorki „tollar” í eiginlegum skilningi þess orðs né gjöld sem hafi samsvarandi áhrif. Hafnargjöld beri að greiða stefnda vegna allrar vöru sem fer um höfnina, óháð því hvort hún er innlend eða erlend og hvort hún kemur frá íslenski höfn eða erlendri. Hafnargjöldin séu með öðrum orðum ekki einungis lögð á vöru við flutning hennar yfir landamæri.

37. Í máli *Harðar Einarssonar* hafi EFTA-dómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að gjald, sem sé liður í almenntri, ríkisbundinni gjaldtökutilhögun, lagt á með kerfisbundnum hætti og samkvæmt málefnalegum viðmiðum á vöruflokka, án tillits til uppruna vörunnar, falli undir 14. gr. EES.¹⁸ Þar að auki hafi Evrópudómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að hafnargjöld, svipuð þeim sem hér um ræðir, skuli meta samkvæmt samsvarandi ákvæðum 90. gr. EB.¹⁹

38. ESA telur því að hafnargjöld hafi ekki einkenni tolla í skilningi 10. gr. EES. Í því sambandi skipti ekki máli þótt sýna mætti fram á að í reynd væru hafnargjöld ekki lögð á neinar innlendar áfengisvörur, t.d. vegna þess að þær væru allar fluttar landleiðina.²⁰ Raunar myndi gjaldið ekki falla undir 10. gr. EES þótt engar innlendar vörur væru til staðar.

Ákvæði 14. gr. EES

39. ESA leggur í upphafi áherslu á að hugtakið „skattur innanlands”, samkvæmt 14. gr. EES, taki til allra gjalda sem lögð séu á innfluttar og innlendar vörur án tillits til eðlis þeirra, eiginleika eða tilgangs. Evrópudómstóllinn hafi túlkað hugtakið „skattlagning”, í skilningi 90. gr. EB (sem samsvari 14. gr. EES), rúmt.²¹ Skattlagning taki ekki eingöngu til skatta í tæknilegri merkingu, eins og t.d. neysluskatta, heldur einnig skattatengdra gjalda, gjalda einokunaraðila, eftirlitsgjalda og gjalda fyrir uppskipun í höfnum.²² Þá sé það ekki skilyrði að einstök ráðstöfun gildi á öllu yfirráðasvæði tiltekins EES-ríkis; svæðisbundnar

¹⁷ ESA vísar til máls E-1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 20. mgr. Einnig er vísað til máls C-234/99 *Nygård* [2002] ECR I-3657, 17. mgr. og máls C-213/96 *Outokumpu* [1998] ECR I-1777, 19. mgr.

¹⁸ ESA vísar til máls E-1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 20. mgr.

¹⁹ ESA vísar til máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 20. mgr. og sameinaðra mála C-34/01 til C-38/01 *Enirisorse* [2003] ECR I-1424, 60. mgr.

²⁰ ESA vísar til máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 22.–23. mgr.

²¹ ESA vísar til máls 20/76 *Schöttle* [1977] ECR 247, 13. mgr.

²² ESA vísar til máls 77/72 *Capolongo* [1973] ECR 611, 12. mgr.; máls 45/75 *Rewe-Zentrale* [1976] ECR 181, 5. mgr.; máls 46/76 *Bauhuis* [1977] ECR 5, 10. mgr. og máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 20. mgr.

ráðstafanir geti einnig talist skattlagning í skilningi ákvæðisins.²³ Enda þótt innlend skattlagning feli aðeins í sér smávægilega hindrun í einstaka tilvikum nægi það ekki til að koma í veg fyrir beitingu 14. gr.²⁴ Viðkomandi skattur geti verið ákveðinn með stoð í lögum, alþjóðlegum samningum, reglugerðum stjórnvalda og umburðarbréfum.²⁵ Gjald falli ekki utan 14. gr. EES þótt það sé innheimt af opinberum aðila, öðrum en ríkinu, eða fyrir hönd ríkisins og það sé sérstakt í þeim skilningi að það er innheimt í ákveðnum tilgangi.²⁶ Þá hafi það heldur ekki úrslitaáhrif um beitingu 14. gr. hvort gjald sá lagt á til að standa undir kostnaði við veitta þjónustu.²⁷

40. ESA vísar næst að því hvort hafnargjöldin geti talist skattur í skilningi 14. gr. EES á þeirri forsendu að álagning þeirra sé skyldubundin samkvæmt opinberum reglum, í þessu tilviki hafnalögum. Ef sú sé raunin, gildi ákvæði 14. gr. EES óháð því hvort litið sé á stefnda sem opinberan aðila sem sé bær til að setja reglur sem feli í sér skattlagningu.

41. ESA bendir á að fjárhæð umdeilda hafnargjalda sé ekki ákveðin með hafnalögum. Þau veiti gjaldtökunni lagastoð og setji ákveðin viðmið til ákvörðunar á fjárhæð þeirra. Samkvæmt 17. gr. hafnalaga sé höfnum í opinberum rekstri „heimilt“ að innheimta hin umdeildu hafnargjöld. Í raun virðist þó sem það *verði* að innheimta slík gjöld. Þótt sveitarfélögum sé frjálst að breyta rekstri hafnar úr opinberum rekstri í félag, segi í 3. mgr. 18. gr. hafnalaga að rekstrarformi hafnar skuli breytt í höfn í eigu sveitarfélags án sérstakrar hafnarstjórnar þegar hún hafi haft neikvæðan rekstrarafgang í þrjú ár í röð. Höfnum eins og þeim sem stefndi reki sé því í raun meinað að leggja á svo lág gjöld að það leiði til rekstrarhalla sem hafi það í för með sér að sveitarfélag verði að styðja höfnina fjárhagslega. Að því er gjaldtöku einkarekinna hafna snerti, mæli 20. gr. hafnalaga fyrir um að hún skuli miðuð við að standa undir kostnaði við veitta þjónustu ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri hafnarinnar.

42. ESA telur það ekki vera ljóst af álitsbeiðni landsdómstólsins hvaða svigrúm hafnir hafi til að ákveða uppbyggingu gjaldanna. Einkum sé óljóst hvort löggjöfin gefi til kynna að höfnum sé skylt að láta gjald endurspegla kostnað við veitta þjónustu (ásamt hlutdeild í sameiginlegum rekstri) eða nægilegt sé að heildartekjur vegna allrar gjaldtöku yfir lengri tíma samsvari heildarkostnaði. Svo virðist sem aðeins sé um að ræða þá takmörkun sem nefnd sé hér að ofan, þ.e. að útilokað sé að gjaldtaka einkarekinna hafna í eigu sveitarfélaga nægi ekki fyrir rekstarkostnaði þeirra þegar til lengri tíma sé litið.

²³ ESA vísar til máls C-45/94 *Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Ceuta* [1995] ECR I-4385, 2.-3. mgr.

²⁴ ESA vísar til máls 20/76 *Schöttle* [1977] ECR 247, 14. mgr.

²⁵ ESA vísar til sameinaðra mála C-367/93 til C-377/93 *Roders and Others* [1995] ECR I-2229, 1. mgr.; sameinaðra mála C-78/90 til C-83/90 *Compagnie Commerciale de l'Ouest and Others* [1992] ECR I-1847, og máls 17/81 *Pabst & Richarz KG* [1982] ECR 1331, 17.-18. mgr.

²⁶ ESA vísar til máls 74/76 *Iannelli & Volpi* [1977] ECR 557, 19. mgr.

²⁷ ESA vísar til máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 35. mgr.

43. Eftir því sem ESA best veit, mætti halda því fram að það leiði af grundvallarreglum íslenskra stjórnsýslulaga að lagaheimild fyrir gjaldtöku vegna þjónustu opinbers aðila leyfi ekki tilfærslur milli ólíkra vöruflokka eða þjónustukaupa. Sú gjaldskrá sem hér um ræði virðist á hinn bóginn byggja á þeirri forsendu að slíkt sé heimilt samkvæmt hafnalögum. Þar sé augljóslega gert ráð fyrir að stefndi megi leggja mishá gjöld á áfenga drykki annars vegar og óáfenga drykki hins vegar, þótt ekki sé alveg ljóst að afgangur af þessara vara sé mismunandi.

44. ESA leggur hins vegar áherslu á að það sé hvorki í verkahring stofnunarinnar né EFTA-dómstólsins að túlka íslenska löggjöf. Það sé alfarið á valdssviði íslenskra dómstóla. ESA lætur því nægja að taka fram að feli hafnalögin einungis í sér lausleg viðmið sem veiti höfnum frelsi til að ákvarða sína eigin gjaldskrá, og heimili þeim að taka mið af öðrum þáttum en raunverulegum kostnaði vegna þeirra þjónustu sem veitt sé, veiti löggjöfin hverri höfn svo mikið svigrúm að ekki sé unnt að halda því fram að gjöldin séu ákvörðuð af íslenska löggjafanum. Ákvæði hafnalaga séu þá að verulegu leyti ólík gjaldtökuákvæðum í máli *Haahr Petroleum* þar sem gjöld voru ákvörðuð með reglugerðum ráðuneytis.²⁸

45. Teljist hafnargjöld ekki skattur samkvæmt hafnalögum vakni sú spurning hvort þau heyri samt sem áður undir 14. gr. EES þar sem þau séu ákvörðuð af aðila í eigu og undir stjórn ríkisins í formi sveitarstjórna. Slík nálgun myndi leiða til þess að gjald fyrir ákveðna þjónustu heyrði undir 14. gr. EES ef það væri sett af höfn í eigu og undir stjórn opinbers aðila, en ekki ef um væri að ræða þjónustu hafnar í eigu einkaaðila.

46. ESA bendir á að þar sem stefndi sé sameignarfélag í eigu nokkurra sveitarfélaga beri eigendurnir samkvæmt íslenskum lögum ótakmarkaða ábyrgð á skuldbindingum félagsins. Samkvæmt ákvæðum 2. og 3. tölul. 2. gr. sameignarfélagssamnings geti ekki aðrir aðilar en sveitarfélög keypt hlut í félaginu. Það sé því ekki ástæða til að ætla að gjaldskrá stefnda sé ólík gjaldskrá sveitarfélaga (sem eigenda hafnar eða annars grunnvirkis). Af þessu leiði að heyri ráðstafanir af hálfu sveitarfélaga við sömu kringumstæður undir 14. gr. EES þá gildi það líka um gjaldtöku stefnda. Ekki skipti máli í þessu sambandi að stefndi teljist ekki opinber aðili að íslenskum rétti, samkvæmt 3. tölul. 8. gr. hafnalaga.

47. ESA veit ekki dæmi þess að EFTA-dómstóllinn eða Evrópudómstóllinn hafi tekið á því hvort gjaldtaka aðila eins og stefnda falli undir 14. gr. EES af þeirri ástæðu einni að hann sé í opinberri eigu og þrátt fyrir að gjaldið sé vegna þjónustu sem veitt sé á viðskiptalegum forsendum.

48. Ákvæði 10., 11. og 14. gr. EES miði öll að því að tryggja að ráðstafanir samningsaðila hindri ekki frjálsa vöruflutninga innan EES. Því væri rökrétt að

²⁸ ESA vísar til máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 5.– 6. mgr.

ætla að gildissvið (*ratione personae*) þessara ákvæða næði til ríkis í hverri þeirri mynd sem það birtist. Þannig eigi ákvæði 11. gr. augljóslega við ríkisrekna aðila sem starfi utan sviðs opinbers réttar.²⁹ Samkvæmt því ætti 11. gr. við ef stefndi heimilaði ekki losun vöru af skipum sem kæmu frá öðrum EES-ríkjum.³⁰ Á grundvelli þessa setur ESA fram þá spurningu hvort ekki væri rökrætt að ætla að 14. gr. EES, sem tekur til skatta, ætti við um gjaldtöku fyrir losun vörunnar? ESA bendir þó á ýmis rök sem mæli gegn slíkri niðurstöðu.

49. Í því sambandi bendir ESA á að hugtakið „skattar” tengist að öllu jöfnu *skyldubundnum* framlögum til ríkisins. Eins og orðalag 14. gr. EES beri með sér nái ákvæðið aðeins til „skatta” sem hafa verið *lagðir á* viðkomandi einstakling. Dæmigert sé að í löggjöf (miðlægri eða staðbundinni) sé bæði mælt fyrir um greiðsluskyldu og fjárhæð. Það liggja ekki eins beint við að tala um *álagningu* þegar viðkomandi löggjöf feli ekki annað í sér en heimild fyrir opinberan aðila (í víðum skilningi þess hugtaks samkvæmt EES-samningnum) til að taka gjald fyrir veitta þjónustu og til að ákvarða fjárhæð gjaldsins. Þetta eigi einkum við ef ekki sé um að ræða eiginlega þvingun þar sem neytandinn geti keypt sömu vöru og þjónustu annars staðar.

50. Auk þess bendir ESA á að álagning gjalda feli það, a.m.k. óbeint, í sér að ríkið komi fram sem handhafi reglusetningarvalds. Það gæti haft víðtækar afleiðingar að fella opinbera aðila sem séu í atvinnurekstri líkt og stefndi undir 14. gr. EES. Það ætti líka við þótt 14. gr. EES hefði ekki að geyma reglur um verðlag heldur bannaði aðeins opinberum aðila að mismuna vörum frá öðrum EES-ríkjum gagnvart innlendum vörum.

51. Eins og málið fyrir landsdómstólnum sé vaxið líti út fyrir að stefndi stundi atvinnustarfsemi sem falli undir samkeppnisákvæði EES-samningsins. Við mat á því hvort starfsemi hins opinbera falli undir samkeppniákvæði EB-sáttmálans hafi Evrópuþingurinn, greint á milli „aðstæðna þar sem ríkið kemur fram sem handhafi opinbers valds og þar sem ríkið stundar efnahagsstarfsemi á sviði iðnaðar eða viðskipta með því að bjóða vöru eða þjónustu á almennum markaði.”³¹ Það líti því út fyrir að 53. og 54. gr. EES gæti átt við um starfsemi stefnda. Jafnvel þótt ekki sé útilokað að ákvæðin um frjálsa vöruflutninga eigi við í þeim tilvikum þar sem samkeppnireglurnar eigi við, megi halda því fram að verðákvæðanir aðila í atvinnurekstri, eins og stefnda, eigi ekki að lúta öðrum takmörkunum samkvæmt EES-samningnum en þeim sem leiði af 53. og 54. gr. EES.

²⁹ Sem dæmi vísar ESA til þess að ákvæði 11. gr. EES nái til skilyrða í opinberum verksamningum sem valda mismunun. ESA vísar til máls E-5/98 *Fagún ehf.*, [1999] EFTA Ct. Rep. 51, 30.-32. mgr.

³⁰ ESA tekur fram að Evrópuþingurinn hefur túlkað gildissvið (*ratione personae*) ákvæða 28. gr. vtt. ESA vísar t.d. til máls C-325/00 *Commission v Germany* [2002] ECR I-9977, 17.-20. mgr.

³¹ ESA vísar til máls C-343/95 *Cali* [1997] ECR I-1547, 16. mgr.

52. Það er niðurstaða ESA að hvorki dómafrankvæmd EFTA-dómstólsins né Evrópudómstólsins svari því með ótvíræðum hætti hvort 14. gr. EES eigi við um stefnda (*ratione personae*). ESA telur þó að ekki sé þörf á að komast að ákveðinni niðurstöðu þar sem hafnargjöldin feli ekki í sér mismunun og séu því lögmæt samkvæmt 14. gr. EES.

53. ESA telur að 14. gr. EES taki til aðstæðna þar sem samkeppni sé milli innlendra og innfluttra vara og þar sem mismunandi skattlagning sé innfluttum vörum í óhag.³² Ekki komi fram í úrskurði landsdómstólsins hvernig hæri gjöld á áfenga drykki geti mismunað innfluttum vörum gagnvart sams konar innlendum vörum eða verndað innlendar vörur í samkeppni við innfluttar. Þar segi aðeins að seinni spurningin sé „miðuð við, að hæri gjöld séu lögð á vegna innflutnings áfengra drykkja en óáfengra, og áfengir drykkir séu almennt fluttir inn frá löndum utan Íslands, þar á meðal frá öðrum aðildarríkjum EES-samningsins”.

54. Með hliðsjón af málflutningi aðila fyrir landsdómstólnum, telur ESA að hin meinta mismunun kunni að vera tvenns konar. Í fyrsta lagi kunni innfluttum áfengum drykkjum að vera mismunað gagnvart innlendum áfengum drykkjum og í öðru lagi kunni mismununin að snerta samkeppnisstöðu áfengra drykkja gagnvart óáfengum drykkjum. Gjaldskrá stefnda geri ráð fyrir fimm flokkum hafnargjalda þar sem gjöld vegna óáfengra drykkja séu töluvert lægri en gjöld vegna áfengra drykkja. Megnið af áfengum drykkjum á Íslandi sé innflutt og því séu hæri hafnargjöld í reynd aðallega lögð á innflutta áfenga drykki en lægri gjöld á bæði innflutta og innlenda óáfenga drykki. Samkvæmt þessu sé um að ræða mismunun gagnvart innfluttum áfengum drykkjum og innlendir óáfengir drykkir njóti að sama skapi verndar.

55. Hvað varðar fyrri tegund meintrar mismununar tekur ESA fram að hin umdeildu hafnargjöld geri ekki greinarmun á innlendri og innfluttri vöru. Þvert á móti séu hafnargjöldin lögð á með kerfisbundnum hætti og á grundvelli sömu viðmiða fyrir innlenda og innflutta áfenga drykki. Þá geti gjöldin ekki talist fela í sér mismunun af þeirri ástæðu einni að meirihluti áfengra drykkja til neyslu á Íslandi sé framleiddur erlendis. Reyndar sé ekki einu sinni unnt að byggja á 14. gr. EES vegna innlendra skatta á innfluttar vörur þar sem ekki er um að ræða neinar innlendar vörur sem séu sambærilegar eða í samkeppni við þær.³³

56. Sama niðurstaða ætti við þótt sýnt væri fram á að innlendir áfengir drykkir væru að mestu leyti fluttir landleiðina og hafnargjöld því í raun að mestu leyti lögð á innflutta vöru. Þegar skattlagning á innlendar og innfluttar vörur sé borin saman eigi aðeins leggja viðkomandi kerfi innlendarar skattlagningar til grundvallar (í þessi máli, hafnargjöld). Hafnargjöld séu lögð á vörur sem séu lestaðar eða losaðar í höfn. Ekki eigi að taka tillit til vöru sem ekki fari um höfn. Það að innlendir áfengir drykkir séu að mestu leyti fluttir landleiðina sé

³² ESA vísar til máls E-1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 17. og 22. mgr.

³³ ESA vísar til máls C-47/88 *Commission v Denmark* [1990] ECR I-4509, 10. mgr.

breytingum háð. Óraunhæft sé að miða við að lögmæti gjaldtöku taki breytingum frá degi til dags allt eftir því hvernig innlendar vörur séu fluttar.

57. ESA fjallar því næst ítarlega um síðarnefnda tegund meintrar mismununar og ESA ítrekar að markmið 14. gr. EES sé að tryggja hlutleysi innlendra skatta að því er varðar samkeppni milli innlendra og innfluttra vara. ESA telur að því þurfi fyrst að kanna hvort innlendar og innfluttar vörur séu sams konar eða í samkeppni, í skilningi 14. gr. EES. Fjallað sé um „sams konar” vörur í fyrsta málsl. 14. gr. EES. Ef um sams konar vörur sé að ræða beri að skattleggja þær á sama hátt. Séu innlendar og innfluttar vörur ekki sams konar beri að beita öðrum málsl. 14. gr. EES. Markmið þess ákvæðis sé einkum að koma í veg fyrir hvers konar óbeina skattavernd sem bitni á innfluttum vörum sem séu í samkeppni við innlendar vörur.

58. Í úrskurði landsdómstólsins komi fram að áfengir drykkir séu að mestu leyti innfluttir, sem gefi til kynna að hærri hafnargjöld séu, í raun, aðallega lögð á erlenda áfenga drykki. Ef það kæmi hins vegar í ljós að innlend framleiðsla á a.m.k. einhverjum áfengum drykkjum væri töluverð væri það nægilegt til að hafnargjöldin teldust ekki brjóta í bága við ákvæði 14. gr. EES.³⁴

59. Varðandi fyrsta málsl. 14. gr. EES og það álitafni hvort vörur séu „sams konar” sé fyrst lagt mat á hvort „tilteknir hlutlægir eiginleikar” séu fyrir hendi hjá báðum vörum eða vöruflokkum, eins og t.d. samsetning vörunnar og, einkum þegar um sé að ræða áfenga drykki, bragð og áfengisinnihald. Því næst sé athugað hvort vörunar geti uppfyllt sömu þarfir að mati neytenda.³⁵ Dómaframkvæmd Evrópudómstólsins í þessu sambandi bendi þó til þess að ekki sé tekið tillit til síðarnefnda atriðsins þegar vörur hafi verulega ólíka eiginleika.³⁶

60. ESA bendir á að mörg mál fyrir Evrópudómstólnum varðandi sambærileika eða staðgengi innfluttra og innlendra vara sem hafi lotið mismunandi sköttum hafi varðað áfengi af ýmsu tagi. Í öllum þessum málum hafi áfengisinnihald vörunnar verið ákvarðandi þáttur. Í *John Walker*-málinu hafi Evrópudómstóllinn komist að þeirri niðurstöðu að skoskt viskí og ávaxtavín væru ekki sams konar vörur vegna þess að áfengisstyrkleiki viskís væri 40% en styrkleiki ávaxtavíns væri 20%.³⁷ Ekki hefði þurft að leggja mat á þá staðhæfingu að drykkjanna væri neytt á sama hátt vegna þess að drykkirnir tveir, skoskt vískí og ávaxtavín, gætu hvort sem er ekki talist sams konar þar sem grundvallarmunur væri á eiginleikum þeirra.

³⁴ ESA vísar til máls 243/84 *John Walker* [1986] ECR 875, 23. mgr.

³⁵ ESA vísar til máls 243/84 *John Walker* [1986] ECR 875, 13. mgr.; máls 106/84 *Commission v Denmark* [1986] ECR 833, 12. mgr. og máls C-265/99 *Commission v France* [2001] ECR I-2305, 42. mgr.

³⁶ ESA vísar til máls 243/84 *John Walker* [1986] ECR 875, 12.-13. mgr.

³⁷ ESA vísar til máls 243/84 *John Walker* [1986] ECR 875, 12.-13. mgr.

61. ESA telur að þeir tveir flokkar drykkja sem um ræðir í máli þessu hafi verulega ólíka eiginleika. Af framangreindri dómaframkvæmd megi ráða að óáfengar og áfengar drykkjarvörur hafi ekki sömu eiginleika. Því sé ekki þörf á að leggja mat á það hvort þær uppfylli að einhverju leyti sömu þarfir neytenda. Af þessum sökum sé ekki um að ræða brot á fyrsta másl. 14. gr. EES þótt hærri hafnargjöld séu lögð á áfenga drykki en óáfenga.

62. Að því er varðar seinni másl. 14. gr. telur ESA að ekki verði lagt mat á hvort tiltekinn skattur samræmist ákvæðinu nema staðfest sé að þær vörur sem um ræði séu í samkeppni. Auk þess verði að taka tillit til þeirra áhrifa sem skatturinn hafi á samkeppnisstöðu varanna. Megin spurningin sé hvort skatturinn hafi þau áhrif á viðkomandi markaði að möguleg neysla innfluttra vara dragist saman sem komi innlendum vörum í samkeppni til góða.³⁸

63. Þeir vöruflokkar sem málið varði séu skilgreindir á mjög almennt hátt í gjaldskránni. Ljóst sé að almennt uppfylli áfengir og óáfengir drykkir ekki sömu þarfir neytenda og geti því ekki komið hver í annars stað. Að vísu sé ekki með öllu útilokað að innan þessara vöruflokka megi finna staðgengdarvörur. Þannig geti bjór með mjög lágt áfengisinnihald t.d. komið í stað óáfengs bjórs og öfugt. Hins vegar vísi álitsbeiðni landsdómstólsins ekki til neinna sérstakra aðstæðna á íslenskum markaði sem gefi slíkt til kynna. ESA telur því að áfengir og óáfengir drykkir séu almennt ekki í samkeppni.

64. ESA heldur því einnig fram að jafnvel þótt sýnt væri fram á samkeppni milli þessara vöruflokka hefðu hafnargjöldin engin verndaráhrif. Það megi leiða af dómaframkvæmd að skattur sem að formi til sé lagður jafnt á innflutta og innlenda vöru geti samt sem áður haft verndaráhrif. Það eigi við sé hærri skattur í raun eingöngu eða að mestu leyti lagður á innflutta vöru og hann dragi úr mögulegri neyslu á innfluttum vörum og komi þannig *innlendri* vöru í samkeppni til góða.³⁹ Gjaldskrá stefnda í máli þessu sé hins vegar með þeim hætti að lægri gjöld leggist bæði á innfluttar og innlendar óáfengar drykkjarvörur. Því hafi verið hreyft að áfengir drykkir séu að mestu innfluttir og því leggist hærri hafnargjöld í raun aðallega á innflutta áfenga drykki. ESA tekur fram að aftur á móti bendi ekkert til þess að megnið af óáfengum drykkjum sé framleitt á Íslandi og að innflutningur á óáfengum drykkjum sé óverulegur. Jafnvel þótt sýna mætti fram á betri samkeppnisstöðu óáfengra drykkja virðist sem það kæmi bæði innlendum og innfluttum vörum til góða.⁴⁰ Sá munur sem sé á skattlagningu þessara vöruflokka sé því ekki líklegur til að hygla sölu óáfengra drykkja sem framleiddir séu á Íslandi.

³⁸ ESA vísar til máls 356/85 *Commission v Belgium* [1987] ECR 3299, 14.-15. mgr.

³⁹ ESA vísar til máls 1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 13. mgr. og máls C-421/97 *Yves Tarantik* [1999] ECR I-3633.

⁴⁰ ESA vísar til máls C-421/97 *Yves Tarantik* [1999] ECR I-3633, 31. mgr.; máls C-113/94 *Casarin* [1995] ECR I-4203, 24. mgr.; máls 200/85 *Commission v Italy* [1986] ECR 3953, 20. mgr. og máls C-230/89 *Commission v Greece* [1991] ECR I-1909, 10. mgr.

65. Niðurstaða ESA er að jafnvel þótt ákvæði 14. gr. EES væru talin eiga við um hin umdeildu hafnargjöld brjóti það ekki gegn þessum ákvæðum að leggja á hærri hafnargjöld vegna áfengra en óáfengra drykkja.

Ákvæði 11. gr. EES

66. ESA bendir á að ákvæði 11. gr. EES eigi ekki við um skattalegar hindranir sem falli undir ákvæði 14. gr. EES. Komist dómstóllinn hins vegar að þeirri niðurstöðu að 14. gr. EES eigi ekki við um umdeild hafnargjöld vakni sú spurning hvort ákvæði 11. gr. EES eigi við.

67. ESA telur ekki að 11. gr. EES útiloki hafnargjöldin. Rökin í máli *Corsica Ferries* eigi að fullu við í máli þessu.⁴¹ Í fyrsta lagi séu umdeild hafnargjöld lögð á allar vörur, óháð uppruna þeirra, eins og rakið er ítarlega hér að framan. Í öðru lagi sé sá umfram kostnaður sem leggist á innfluttar vörur (og innlendar vörur fluttar á sjó) óverulegur. ESA telur því að hindri hafnargjöldin frjálsa vöruflutninga séu áhrifin of óviss og óbein til að álagning gjaldanna heyri undir 11. gr. EES.

Niðurstaða

68. Samkvæmt framansögðu telur ESA að svara beri spurningunum sem hér segir:

Ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES-samningsins útiloka ekki álagningu gjalda eins og þeirra sem um ræðir í máli því sem rekið er fyrir landsdómstólnum.

Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna

Almennt

69. Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna (framkvæmdastjórnin) bendir á að landsdómstóllinn leiti svara við því hvort hafnargjöld, eins og þau sem stefndi leggi á með lögum, eins og hafnalögum, fari í bága við ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES. Því sé gagnlegt að byrja á annarri spurningunni og athuga fyrst hvort hafnargjöld eins og þau sem hér um ræðir falli undir gildissvið (*ratione materiae*) 10., 11. eða 14. gr. EES og síðan hvort hafnargjöldin fari efnislega gegn viðeigandi ákvæði.

70. Framkvæmdastjórnin heldur því fram að í EB-rétti sé viðurkennt að ákvæðum 25. gr. EB, varðandi tolla og ráðstafanir sem hafa samsvarandi áhrif, og ákvæðum 90. gr. EB, varðandi skattlagningu innanlands, skuli ekki beitt samtímis, sem þýði að sama gjaldið geti ekki fallið undir báða flokka.⁴² Á sama

⁴¹ ESA vísar til máls C-266/96 *Corsica Ferries France* [1998] ECR I-3949, 30.-32. mgr.

⁴² Framkvæmdastjórnin vísar til máls C-234/99 *Nygård* [2002] ECR I-3657, 17. mgr.

hátt taki ákvæði 28. gr. EB, sem varði magntakmarkanir á útflutningi og ráðstafanir sem hafi samsvarandi áhrif, ekki til tolla eða skattatakmarkana sem mælt sé fyrir um í ákvæðum 25. og 90. gr. EB.⁴³ Reglur EES-samningsins séu ekki ólíkar að þessu leyti.⁴⁴ Því beri að ákvarða hvert fyrrnefndra ákvæða, ef eitthvert þeirra, eigi við í málinu.

Ákvæði 11. gr. EES

71. Framkvæmdastjórnin hafnar því að 11. gr. EES eigi við. Hafnargjald sem lagt sé á við lestun og losun vöru í höfn jafngildi ekki magntakmörkunum af því tagi sem 11. gr. EES geri ráð fyrir (nema ef gjald væri svo hátt að það hefði bannáhrif).⁴⁵

Ákvæði 10. gr. EES

72. Framkvæmdastjórnin telur að 10. gr. EES eigi heldur ekki við. Hafnargjöld séu augljóslega hvorki „tollar“ né geti þau talist gjöld sem hafi samsvarandi áhrif. Vissulega teljist hvert það gjald sem lagt sé einhliða á vörur við flutning þeirra yfir landamæri, og strangt tiltekið geti ekki talist tollur, til gjalda sem hafi samsvarandi áhrif í skilningi 25. gr. EB. Í því sambandi skipti ekki máli hvaða nafni gjaldið nefnist eða með hvaða hætti það sé lagt á.⁴⁶ Umrædd hafnargjöld séu hins vegar ekki lögð á sérstaklega við flutning vara yfir landamæri. Þvert á móti séu þau lögð á allar vörur sem séu lestaðar eða losaðar í höfnum sem stefndi reki (að undanskildum ökutækjum í eigu farþega). Þau séu lögð á samtímis (við lestun eða losun) og samkvæmt sömu viðmiðum (vöruflokki og þyngd vöru). Því beri að meginstefnu til að líta á þau sem hluta af almennu kerfi innlendra skatta og ekki sem gjöld sem hafi samsvarandi áhrif og tollar.⁴⁷

Ákvæði 14. gr. EES

73. Samkvæmt framangreindu telur framkvæmdastjórnin að skoða eigi hafnargjöldin (ef þau eigi yfir höfuð að skoða) samkvæmt ákvæðum 14. gr. EES. Hún minnr á að greinin eigi að tryggja frjálsa vöruflutninga milli ríkja á hinu Evrópska efnahagssvæði við eðlilegar samkeppnisaðstæður. Það skuli gert með því að útiloka hvers konar vernd sem kunnir að felast í innlendri skattlagningu sem mismuni vörum frá öðrum EES-ríkjum, og með því að tryggja að innlend

⁴³ Framkvæmdastjórnin vísar einkum til sameinaðra mála C-78/90 til 83/90 *Compagnie Commerciale de l'Ouest and Others* [1992] ECR I-1847, 20. mgr.; og máls C-383/01 *De Danske Bilimportører* [2003] ECR I-6065, 32. mgr.

⁴⁴ Framkvæmdastjórnin vísar til máls E-1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 20. mgr.

⁴⁵ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 47/88 *Commission v Denmark*, 12.-13. mgr. og máls C-383/01 *De Danske Bilimportører* [2003] ECR I-6065, 40-42. mgr.

⁴⁶ Framkvæmdastjórnin vísar til máls C-173/05 *Commission v Italy*, dómur kveðinn upp þann 21. júní 2007, 39. mgr. Ekki enn birtur.

⁴⁷ Framkvæmdastjórnin vísar til máls C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 21.-23. mgr.

skattlagning sé hlutlaus gagnvart samkeppni milli innlendra og innfluttra vara.⁴⁸ Þá er tekið fram að ákvæði 14. gr. EES nái ekki einungis til skatta sem lagðir séu beint á vörur heldur einnig til skatta á vörutengdan rekstur.⁴⁹

74. Framkvæmdastjórnin telur fyrsta álitafnið vera hvort rétt sé að líta á umrædd gjöld sem skatta. Að því marki sem stefndi sé sameignarfélag, sem lúti einkaréttarlegum reglum geti umrædd gjöld allt eins talist greiðsla fyrir veitta þjónustu (affermingu).

75. Framkvæmdastjórnin vísar til máls *Haahr Petroleum*⁵⁰ þar sem Evrópudómstóllinn lagði mat á sambærileg gjöld. Málið varðaði flutnings- og vörugjöld sem notendum verslunarhafna var gert að greiða (bæði í höfnum sem reknar voru af sveitarfélögum og einkareknum höfnum). Gjöldin, sem voru hluti af tekjum hafna, voru ákveðin með reglugerð sem samgönguráðuneytið gaf út fyrir hverja höfn. Fjárhæð gjaldsins var miðuð við að það stæði undir kostnaði við rekstur og viðhald hafnarinnar og að varasjóður væri til staðar vegna stækkunar og þróunar. Flutningsgjöld tóku mið af tonnatölu. Vörugjöld voru almennt föst fjárhæð fyrir hvert tonn en frá því voru undantekningar og sérstök gjöld lögð á ákveðnar vörur.

76. Evrópudómstóllinn hafi komist að þeirri niðurstöðu, án sérstakrar umfjöllunar, að gjöldin væru skattalegs eðlis. Aðallögsögumaðurinn í málinu hafi hins vegar kannað hvort líta mætti á gjöldin sem þjónustugjöld. Hann hafi talið að undir vissum kringumstæðum væri mögulegt að líta á gjöld ákvörðuð af opinberum yfirvöldum sem þjónustugjöld. Það gæti þó aðeins átt við að ströngum skilyrðum uppfylltum. Nánar tiltekið ef um væri að ræða beint samband milli fjárhæðar gjaldsins og tiltekins, aðgreinanlegs endurgjalds til handa þjónustuþega.⁵¹

77. Almennt séð megi halda því fram að leggi stjórnvöld á gjöld vegna þjónustu sinnar og gjöldin taka ekki mið af kostnaði vegna þjónustunnar, beri að líta á slík gjöld sem skatta. Stjórnvöld hegði sér þá ekki eins og venjulegur þátttakandi á markaði. Þess í stað dreifi þau þjónustukostnaði á neytendur samkvæmt öðrum viðmiðum, eins og t.d. greiðslugetu þeirra.

78. Í máli *Haahr Petroleum*⁵² hafi fjárhæð þess gjalds sem um var að ræða verið ákveðin af ríkisvaldi. Gjaldið hafi talist skattalegs eðlis jafnvel þótt það hafi verið greitt til einkaréttarlegs aðila. Ætla mætti að í slíku kerfi hafi fjármögnun hafnarmannvirkis að mestu verið utan markaðarins og hafi þess í stað byggt á

⁴⁸ Framkvæmdastjórnin vísar til máls E-1/01 *Einarsson* [2002] EFTA Ct. Rep. 1, 22. mgr.

⁴⁹ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 20/76 *Schöttle* [1977] ECR 247.

⁵⁰ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085.

⁵¹ Framkvæmdastjórnin vísar til álits Jacobs, aðallögsögumanns, í máli C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085, 52. mgr. þar sem vísað er til máls C-111/89 *Bakker Hillegom* [1990] ECR I-1735, 12.-16. mgr.

⁵² Mál C-90/94 *Haahr Petroleum* [1997] ECR I-4085.

gjöldum sem miðist við greiðslugetu eða notagildi vöru. Þessi viðmið séu dæmigerð fyrir skattlagningu.

79. Í því máli sem hér um ræði séu hafnargjöld ekki ákvörðuð af ríkinu heldur rekstaraðilum hafna, undir eftirliti ríkisins. Framkvæmdastjórnin telur að eftirlit ríkisins með gjaldskrá stefnda sé ekki nægilegt til þess hún geti talist stafa frá (miðlægu) ríkisvaldi. Afskipti ríkisins einskorðist við að sjá til þess að gjöldin séu nægilega há til að tryggja áframhaldandi rekstur og viðhald hafnarmannvirkja. Ef höfn sé rekin af einkaaðila geti því ekki verið um skatt að ræða og skipti í því sambandi ekki máli hvaða viðmið séu lögð til grundvallar við ákvörðun gjaldsins. Stefndi í málinu sé hins vegar sameignarfélag í eigu stjórnvalda og eigi röksemdafærslan hér að ofan við um hann. Í því sambandi skipti ekki máli að gildandi löggjöf mæli fyrir um að ekki beri að líta á hafnir í eigu sveitarfélaga sem opinberar hafnir. Skattahugtakið sé sjálfstætt hugtak sem dómstólnum beri að túlka í ljósi þeirra staðreynda sem máli skipta.

80. Í þessu sambandi bætir framkvæmdastjórnin því við að í skilningi reglna EB-sáttmálans um frjálsa vöruflutninga teljist allar gerðir opinberra aðila vera á ábyrgð hlutaðeigandi aðildarríkis.⁵³ Löggjöf bandalagsins sem hafi bein áhrif sé bindandi fyrir allar stofnanir og yfirvöld í aðildarríkjunum, þar með talin sveitarfélög.⁵⁴ Það gildi hvort sem þau komi fram sem handhafar reglugerðarvalds eða ekki.⁵⁵ Sama eigi við samkvæmt EES-samningnum.

81. Framkvæmdastjórnin telur að miðist gjaldtaka stefnda við kostnað hans við að veita þjónustuna sé hann þátttakandi á markaði með sama hætti og aðrir aðilar í einkarekstri og líta beri á hafnargjöldin sem greiðslu fyrir veitta þjónustu. Séu gjöldin hins vegar ákveðin óháð því hvað þjónustan kosti megi færa fyrir því rök að þau beri að skoða í ljósi 14. gr. EES. Í þessu sambandi sé ekki augljóst hvaða tengsl geti verið á milli ólíkra gjaldflokka í gjaldskrá stefnda og mismunandi kostnaðar við losun vara í hinum ólíku vörugjaldsflokkum, einkum flokkum 3 og 4.

82. Það sé þó ekki nauðsynlegt að ákvarða hvort rétt sé að líta á gjöldin sem skatta þar sem þau feli ekki í sér mismunun gagnvart innfluttum vörum. Í gjaldskrá stefnda sé ekki gerður greinarmunur á vörum eftir uppruna þeirra. Með einni undantekningu, sem ekki varði þetta mál,⁵⁶ sé því ekki um að ræða sýnilega mismunun gagnvart innfluttum vörum frá öðrum EES-ríkjum.

83. Framkvæmdastjórnin telur heldur ekki að um sé að ræða dulda mismunun þótt innlendir og innfluttar vörur falli undir ólíka vörugjaldsflokka í gjaldskránni.

⁵³ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 45/87 *Commission v Ireland* [1988] ECR 4929.

⁵⁴ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 103/88 *Costanzo* [1989] ECR 1839.

⁵⁵ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 152/84 *Marshall* [1986] ECR 723.

⁵⁶ Framkvæmdastjórnin bendir á að í gjaldskrá stefnda sé gert ráð fyrir allt að 50% afslætti af flutningi vinnutækja innanlands en þótt slíkt leiddi til mismununar hefði það ekki áhrif á lögmæti gjaldskrárinnar í heild sinni.

Evrópudómstóllinn hafi talið að kerfi mismunandi skatta, sem komi einni tiltekinni vöru til góða sem sé dæmigerð fyrir stóran hluta innlendrar framleiðslu, eða kerfi sem sé þannig uppbyggt að það ívilni innlendri framleiðslu, geti brotið í bága við ákvæði 90. gr. EB.⁵⁷ Ákvæði 90. gr. EB útiloki hins vegar ekki kerfi mismunandi skatta, ef það byggir á hlutlægum viðmiðum, leiði ekki til mismununar og verndi ekki innlendar vörur gegn samkeppni frá innfluttum vörum.⁵⁸ Í máli þessu liggja ljóst fyrir að bæði innlendar og innfluttar vörur falli undir hærri og lægri vörugjaldsflokka. Einkum beri að nefna að sumar tegundir áfengra drykkja séu framleiddar á Íslandi (brennt vín og bjór). Það breyti þó ekki því að megnið af áfengum drykkjarvörum séu innflutt. Hið sama eigi við um ávaxtasafa sem tilheyri lægri vörugjaldsflokki. Enginn ástæða sé til að ætla að vörur sem venjulega séu innfluttar séu kerfisbundið settar í hærri gjaldskrárflokk og vörur sem almennt séu innlendar í lægri flokk.

84. Varðandi þann samanburð á áfengum og óáfengum drykkjum sem gefin sé til kynna í annarri spurningu tekur framkvæmdastjórnin fram að sennilega sé ekki unnt að líta á þessar tvær vörutegundir sem sams konar vörur, í skilningi 14. gr. EES. Þetta megi leiða af þeirri niðurstöðu að bjór og vín geti ekki talist sams konar vara í þessu samhengi.⁵⁹ Vörurnar séu á hinn bóginn að hluta til í samkeppni og því eigi seinni málsl. 14. gr. EES við. Þar sem svo hátti til sé ekki gengið út frá því sem gefnu að mismunandi skattar hafi verndaráhrif og því þurfi að sýna fram á slík áhrif. Ekki sé þó nauðsynlegt að kanna þetta frekar þar sem kerfið feli, eins og áður segir, ekki í sér sýnilega mismunun.

85. Framkvæmdastjórnin telur því að gjaldskrá stefnda brjóti ekki gegn 14. gr. EES, jafnvel þótt gjaldskráin verði talin skattalegs eðlis.

Niðurstaða

86. Að framansögðu telur framkvæmdastjórnin ekki nauðsynlegt að fjalla um fyrstu spurninguna sérstaklega og leggur til að spurningunum sé svarað sem hér segir:

Kerfi hafnargjalda fer ekki í bága við ákvæði 10., 11. eða 14. gr. EES af þeirri ástæðu einni að ein vörutegund, sem venjulega er innflutt, fellur undir hæsta gjaldflokk.

Henrik Bull
framsögumaður

⁵⁷ Framkvæmdastjórnin vísar t.d. til máls 68/79 *Hans Just* [1980] ECR 501 og máls 112/84 *Humblot v Directeur des services fiscaux* [1985] ECR 1367.

⁵⁸ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 200/85 *Commission v Italy* [1986] ECR 3953.

⁵⁹ Framkvæmdastjórnin vísar til máls 170/78 [1980] ECR 417.