

lerum på 5-10 pfennig, dels altid blev gjort til genstand for konkrete forhandlinger. Priserne afhang bl.a. af udbud og efterspørgsel, mængder og produkttype. Indkøb foregik ikke blot til den pris, som fremgik af de eksisterende prisindeks.

Revisor Steen Christensens analyse af dækningsbidrag er behæftet med den væsentlige fejl, at han antog, at hele appellants omsætning blev belagt med ambi, selv om dette kun var tilfældet for mindre end halvdelens vedkommende.

Hverken appellants eller vidnernes subjektive opfattelse kan tillægges betydning. For appellants vedkommende fordi han som sagsøger ikke kan sige andet, end det han har gjort, og for vidnernes vedkommende fordi de ikke kan have kendskab til appellants kalkulationer. De har aldrig kendt appellants indkøbspriser. Uden kendskab til disse og uden at have appellants salgsfakturaer, er der tale om en betydelig bevisusikkerhed, som ikke er blevet afklaret ved de under sagen afgivne forklaringer.

Mest subsidiært har indstævnte gjort gældende, at hvis landsretten måtte antage, at appellanten hverken helt eller delvist har indregnet ambi i sine priser, så har appellanten herved opnået en konkurrencefordel, som mere end opvejer de omkostninger, som ambien har repræsenteret for appellanten. Ej heller i den situation har appellanten lidt noget tab.

Landsrettens begrundelse og resultat

Det må lægges til grund, at appellanten først valgte at rejse krav om tilbagebetaling i maj 1997 umiddelbart inden forældelsesfristens udløb. På det tidspunkt opbevarede appellanten ikke længere salgsfakturaer fra ambiperioden. Den bevisusikkerhed, som er en følge heraf, må bæres af appellanten. Det samme gælder for så vidt angår de manglende oplysninger om appellants indkøbspriser.

Det må videre lægges til grund, at appellanten som importør af forskellige plastgranulatprodukter til danske aftagere opererede på et marked med fri prisdannelse, og at appellanten ikke havde konkurrenter med løntung dansk produktion, idet plastgranulat ikke fremstilles her i landet. Ambien virkede derfor ikke konkurrenceforvridende og forringede heller ikke appellants konkurrencesituation.

Det anses for bevist, at de regionalt noterede priser på de forskellige plastgranulatprodukter ifølge de prisindeks, som alle i branchen kendte, havde et vist spillerum og derfor kun dannede rammen om de konkrete priser, hvortil køb og salg fandt sted efter nærmere forhandling i hvert enkelt tilfælde.

Under disse omstændigheder, hvor prisdannelsen er sket inden for et vist spillerum, og hvor det ikke efterfølgende har været muligt at konstatere, hvorledes appellants indkøbs- og salgspriser udviklede sig i ambiperioden, tiltræder landsretten, tillige af de af byretten anførte grunde, at ambien, som følge af de markedsforhold, hvorunder afsætningen er foregået, på grund af dennes momslignende karakter også i dette tilfælde har haft en sådan tendens til fuldt ud at blive overvæltet på priserne, at appellanten har gjort dette.

Da tilbagebetaling herefter vil indebære en ugrundet berigelse for appellanten, stadfæster landsretten dommen.

Med sagsomkostningerne forholdes efter sagens karakter som nedenfor bestemt.

Thi kendes for ret

Københavns Byrets dom af 11/2 1999 i sagen Hans Lautrup Chemicals A/S mod Skatteministeriet stadfæstes.

Ingen af parterne betaler sagsomkostninger til modparten, hverken for by- eller landsretten.

344

Ambi

• tilbagebetaling af afgift

ØLD af 15/3 2000, 18., a.s. B-0945-98

(Landsdommerne Linde Jensen, Kallehaug og Gunst Andersen)

Laserdisken v/Hans Kristian Pedersen

(selv)

mod

Skatteministeriet

(km.adv. v/adv. Sune Fugleholm)

Skatteyderen, der driver virksomhed med importerede film på videobånd, krævede tilbage-

betaling af ambi 61.123 kr. betalt i 1988. Byretten fandt, at kravet på ambi ikke oversteg, hvad han havde sparet i arbejdsgiverafgifter i perioden, og Skatteministeriet blev frifundet. Landsretten fandt ikke grundlag for at stille præjudicielle spørgsmål til EF-Domstolen, og skatteyderens påstand om udsættelse med henblik herpå blev ikke taget til følge. Ud fra en vurdering af den samlede besparelse, som skatteyderen havde opnået i ambiperioden, fandt landsretten, at besparelserne oversteg kravet på tilbagebetaling, og byrettens dom blev stadfæstet (tidl. KBD i TFS 1998, 376).

Reference

Lov nr. 389 af 20/5 1992 om behandling af krav om tilbagebetaling af arbejdsmarkedsbidrag m.v. § 1

Københavns Byrets dom af 12/3 1998

Under denne sag, der er anlagt den 17/4 1996, har sagsøger, Laserdisken v/Hans Kristian Pedersen, nedlagt endelig påstand om, at sagsøgte, Skatteministeriet, Departementet, tilpligtes at tilbagebetale indbetalt arbejdsmarkedsbidrag (ambi) på 61.122,77 kr. med rente efter det princip, der er angivet i skatteministerens svar til Folketingets Skatteudvalg af 24/4 1992.

Sagsøgte har påstået frifindelse.

Dommen er i henhold til retsplejelovens § 366 a, stk. 2, affattet uden fuldstændig sagsfremstilling.

Det påstævnte beløb er opgjort således:

| | |
|--|-------------------|
| sagsøgers samlede indbetalte ambi | 201.288 kr. |
| udbetalt ambi vedr. eksport | 111.237 kr. |
| sparede arbejdsgiverafgifter ekskl. sygedagpenge | <u>28.928 kr.</u> |
| sagsøgers påstand | 61.123 kr. |

Told- og Skatteregion Ålborg har opgjort sparede udgifter til sygedagpenge til 10.729,18 kr. Sagsøger bestrider at have sparet dette beløb.

Sagsøger driver forretning med salg af egne importerede film på videobånd, videoplader på laserdisk, afspillere og lydudstyr. 80 pct. til 90 pct. af salget i ambiperioden skete pr. postordre i Danmark og til resten af Skandinavien. Fra

1988 udgav sagsøger årligt et filmkatalog. Kataloget for 1988 blev udsendt den 8/12 1987.

Sagsøger har i årene fra 1987 til 1990 haft et stigende dækningsbidrag fra 33,6 pct. til 38,4 pct. og i 1991 på 35,7 pct. Omsætningen steg fra 1987 til 1991 fra 1.165.000 kr. til 7.319.000 kr. Regnskaberne for 1988 til 1990 indeholder under administrationsudgifter en post betegnet arbejdsgiverafgift, og i 1991 hed posten arbejdsmarkedsbidrag.

Omsætningen af film på salgskassetter i Danmark udgjorde i 1989 7,6 mio. kr., 1990 57,2 mio. kr. og 1991 113 mio. kr.

Der er under sagen afgivet forklaring af sagsøger og af dennes revisor, registreret revisor Jørgen E. Hansen.

Sagsøger har til støtte for påstanden bl.a. anført, at ambien ikke er overvæltet til næste omsætningsled.

Selvom erstatning skal afgøres efter nationale retsregler, har EF-Domstolen i flere domme fastslået, at nationale regler ikke må være udformet på en sådan måde, at de i praksis gør det umuligt eller urimeligt vanskeligt at få erstatning.

Sagsøger var allerede fra indførelsen klar over, at opkrævningen af ambi var ulovlig, og at det alene var et spørgsmål om tid, inden ambien blev tilbagebetalt. Derfor valgte sagsøger at postere ambiudgiften i regnskabet som en driftsudgift. Ambien blev ikke lagt ovenpå priserne, men reducerede i stedet sagsøgers overskud, og sagsøger har således lidt et tab. Sagsøgte har haft alle sagsøgers kataloger, men har ikke været i stand til at dokumentere prisstigninger i ambiperioden.

Dommene vedrørende Bose og Denkavit vedrører markeder, hvor efterspørgslen stort set var uændret, og ændringer af markedsandelen for en stor del derfor skete ved konkurrence på prisen. I denne sag er der tale om et marked, sagsøger selv har skabt, og sagsøger befandt sig ikke i en konkurrencesituation. Der var ikke andre, der solgte film, og sagsøger var ikke i konkurrence med markedet for udlejningsfilm. Sagsøger opererede på et umættet marked. I denne situation finder teorien om overvæltning af ambi på prisen ikke anvendelse. Kataloget for 1988 var udsendt, inden ambien blev indført, og det ville være forbundet med større udgifter at skrive ud til alle modtagere af kataloget end selv at

afholde udgifterne til ambi. For de følgende år valgte sagsøger ud fra en rationel forretningsmæssig beslutning ikke at forhøje priserne. Sagsøger var i gang med at opbygge et marked og ønskede stabile priser. Kunderne skulle lære at samle på film, hvilket ville styrke omsætningen på længere sigt. Sagsøger har siden 1987 benyttet samme beregningsmodel for fastsættelsen af udsalgspriserne.

Det bestrides, at der er sparet udgifter til sygedagpenge, da de ansatte alle har fået fuld løn under sygdom.

Sagsøgte har til støtte for påstanden anført følgende hovedanbringender:

Det følger af fast retspraksis, at krav på tilbagebetaling af ambi forudsætter, at den ambipligtige ikke har overvæltet ambien til næste omsætningsled. Det gøres gældende, at sagsøger har overvæltet ambien på sine kunder, hvorfor sagsøger ikke har lidt noget tab og følgelig ikke har krav på tilbagebetaling.

Sagsøger har opereret på et marked med fri prisdannelse. Under disse omstændigheder følger det ligeledes af fast retspraksis vedrørende importørers krav på tilbagebetaling, at udgangspunktet for en bedømmelse af, hvorvidt overvæltning må antages at have fundet sted, tages i en vurdering af, om afgiftsomlægningen forringede sagsøgers konkurrencesituation. I nærværende sag må det lægges til grund, at omlægningen ikke har forringet sagsøgers konkurrencesituation, idet sagsøger enten slet ikke har været i konkurrence med andre på markedet eller i hvert fald ikke har været i konkurrence med en løntung dansk produktion af tilsvarende varer som sagsøgers. Under disse omstændigheder må ambiens moms lignende karakter tillægges betydelig vægt, hvorfor ambi som udgangspunkt må anses for overvæltet.

Det er ikke afgørende for overvæltningssynspunktet, hvordan sagsøgers priser har udviklet sig. For så vidt angår sagsøgers salg af videofilm på bånd i 1988 i henhold til det i 1987 trykte katalogs priser, har sagsøgers varesortiment været så omskifteligt, at der ikke kan siges noget sikkert om udviklingen i sagsøgers priser. Selvom det lægges til grund, at sagsøger i 1988 for en mindre identificerbar varemængde ikke overvæltede ambi, gøres det gældende, at sagsøgeren desuagtet har opnået dækning for ambiudgiften

ved den meromsætning, som må have været en konsekvens af, at sagsøgers priser på de nævnte varer derved var lavere end priserne på forbrugernes alternative forbrugsmuligheder, som indeholdt ambi. Hertil kommer, at et eventuelt tilbagebetalingskrav må antages at være dækket af de samlede sparede arbejdsgiverafgifter, som sagsøger har haft i hele ambiperioden.

I kravsopgørelsen skal der fradrages den fulde besparelse på sygedagpenge. Det er udokumenteret og har formodningen imod sig, at sagsøger ikke fik refusion for udbetalt løn under sygdom til de ansatte.

Sagsøger må herudover antages at være i besiddelse af relevant materiale om virksomheden, som ikke er fremlagt, og har ikke besvaret sagsøgte provokationer. Sagsøger må derfor bære risikoen for, at der ikke er tilvejebragt tilstrækkelige oplysninger til brug for bedømmelsen af, om sagsøger har lidt et tab.

Der foreligger ikke særlige omstændigheder, der kan begrunde en tilbagebetaling til sagsøger. Der har således ikke foreligget kontrakt- eller lovmæssige bindinger, som har forhindret sagsøger i at overvælte ambi. Sagsøgers regnskaber kan heller ikke føre til andet resultat.

Retten skal udtale

Det er under sagen ubestridt, at opkrævning af ambi var i strid med artikel 33 i Rådets 6. momsdirektiv, og at sagsøger derfor har krav på tilbagebetaling, medmindre ambien må anses for overvæltet til næste omsætningsled. Det er videre ubestridt, at tilbagebetaling alene kan ske med fradrag af besparelser i forbindelse med ophævelse af arbejdsgiverafgifter.

På baggrund af Højesterets domme af 15/3 1994 i Denkvit-sagen (TfS 1994, 274) og Bose-sagen (TfS 1994, 275) samt Højesterets dom af 18/6 1997 Monsanto-Searle-sagen (TfS 1997, 535) lægges det til grund, at ambi på et marked med fri prisdannelse ud fra en isoleret betragtning i almindelighed vil blive overvæltet fuldt på senere omsætningsled.

Ved afgørelsen lægges det til grund, at sagsøger har opereret på et marked uden direkte konkurrence fra tilsvarende eller substituerende produkter.

Katalog for 1988 blev udsendt i december 1987, inden ambien blev indført. Sagsøger und-

lod at forhøje priserne. På denne baggrund findes sagsøger ikke at have overvæltet ambien vedrørende omsætningen i 1988 for de produkter, der er optaget i det fremlagte katalog. Der er ved afgørelsen særligt taget hensyn til, at sagsøger dette år har opereret på et marked uden konkurrence, således at det ikke kan lægges til grund, at sagsøger har opnået større omsætning som følge af, at ambien ikke var lagt på priserne.

Vedrørende årene 1989 til 1991 fremgår det ikke entydigt af katalogerne, hvordan prisudviklingen er forløbet. Der er tale om introduktion af mange nye film, og andre der er gledet ud. Da sagsøger på tidspunktet for prisfastsættelsen havde kendskab til ambien, og da der er tale om et marked med fri prisdannelse, hvor sagsøger endvidere ikke har været i konkurrence af betydning med andre på markedet, lægges det til grund, at ambi for disse år er overvæltet til næste omsætningsled, hvorfor sagsøger ikke har lidt noget tab for denne periode.

Da sagsøger har oplyst, at virksomheden ikke har oppebåret refusion for udbetalt løn under sygdom til de ansatte samt fremlagt erklæringer fra samtlige ansatte i ambiperioden om, at de har modtaget fuld løn under sygdom, findes det af Told- og Skatteregion Ålborg opgjorte beløb for sparede udgifter til sygedagpenge ikke at skulle fradrages i sagsøgers eventuelle krav på tilbagebetaling af ambi.

Da sagsøgers krav vedrørende ambi for 1988 ikke overstiger sagsøgers sparede arbejdsgiverafgifter i ambiperioden, frifindes sagsøgte for den af sagsøger nedlagte påstand.

Efter omstændighederne findes hver part at burde bære egne sagsomkostninger.

Thi kendes for ret

Sagsøgte, Skatteministeriet, Departementet, frifindes for den af sagsøger, Laserdisken v/Hans Kristian Pedersen, nedlagte påstand. Hver part bærer egne sagsomkostninger.

Østre Landsrets dom

Københavns Byrets A. afd.s dom af 12/3 1998 (A 3781/96) er anket af Laserdisken v/ Hans Kristian Pedersen med endelig påstand om principalt, at indstævnte tilpligtes at tilbagebetale arbejdsmarkedsbidrag (ambi) på 61.122,77 kr. med tillæg af rente, jf. cirkulære nr. 157 af 14/10

1987 om forrentning af visse tilbagebetalingsbeløb, samt 20.000 kr. i erstatning og sagsomkostninger i forbindelse med sagsanlæg og sagsbehandling ved byretten, subsidiært at indstævnte tilpligtes at betale erstatning for fald i omsætningen som følge af, at ulovligt opkrævet arbejdsmarkedsbidrag er overvæltet på priserne, på i alt ikke under 61.122,77 kr. med tillæg af rente samt 20.000 kr. i erstatning og sagsomkostninger i forbindelse med sagsanlæg og sagsbehandling ved byretten. Appellanten har supplerende nedlagt påstand om, at indstævnte idømmes bøde, jf. retsplejelovens § 324 og § 325.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse af den indankede dom samt i øvrigt frifindelse.

I den indankede dom er der bl.a. oplyst om appellants dækningsbidrag og omsætning. Følgende fremgår bl.a. herom samt om den argumentation, som appellanten har gentaget for landsretten, i replik (for byretten) af 15/7 1996:

‘Som supplement til de allerede fremlagte regnskaber har jeg fremlagt årsregnskaber for årene 1985, 1986, 1992, 1993, 1994 og 1995, og jeg har sammenlignet relevante nøgletal:

| År | Omsætning | Dækningsgrad | VHS-andel | Exportandel | |
|------|--------------|--------------|--------------|--------------|-------------|
| 1985 | 325.549,75 | 20,3 pct. | 0,0 pct. | 27,1 pct. | |
| 1986 | 829.602,42 | 28,3 pct. | 2,8 pct. | 25,8 pct. | |
| 1987 | 1.165.863,39 | 33,6 pct. | 38,9 pct. | 24,6 pct. | |
| 1988 | 2.323.265,04 | 36,6 pct. | 74,3 pct. | 40,7 pct. | Ambi- år |
| 1989 | 3.190.011,32 | 37,5 pct. | 75,9 pct. | 46,5 pct. | Ambi- år |
| 1990 | 4.226.266,23 | 38,4 pct. | 48,9 pct. | 37,5 pct. | Ambi- år |
| 1991 | 7.319.641,13 | 35,7 pct. | 44,1 pct. | 39,1 pct. | Ambi- år |
| 1992 | 9.488.501,63 | 33,7 pct. | 36,3 pct. | 29,8 pct. | |
| 1993 | 9.819.704,71 | 34,5 pct. | 33,3 pct. | 23,4 pct. | |
| 1994 | 7.540.901,74 | 32,6 pct. | 31,7 pct. | 21,5 pct. | |
| 1995 | 8.016.278,96 | 30,9 pct. | 26,6 pct. | 16,0 pct. | |
| ... | | | | | |

Stigningen i den *gennemsnitlige* dækningsgrad frem til 1990 skyldes ikke en stigning i dækningsgraden på den enkelte vare. Dækningsgraden på den enkelte vare er tværtimod faldet. Ændringen i den *gennemsnitlige* dækningsgrad skyldes en omlægning af varesortimentet.

Omlægning af varesortiment

En omlægning af varesortimentet fra produkter med en lav dækningsgrad til produkter med en høj dækningsgrad forøger automatisk den gennemsnitlige dækningsgrad. Laserdisken havde problemer med at dække de faste omkostninger af dækningsbidraget og blev nødt til at forbedre indtjeningen. Det skete først og fremmest ved at afvikle varegrupper med lav dækningsgrad, specielt CD-plader, og supplere med varegrupper med høj dækningsgrad, specielt videobånd. Regnskabsteknisk er forsendelsesomkostninger medtaget i omsætning og dækningsbidrag for eksportvarer, hvilket automatisk giver et regnskabsteknisk højt dækningsbidrag på eksportvarer.

Det er således naturligt, at årene med høj dækningsgrad er sammenfaldende med de år, hvor eksporten var stor, og hvor den dominerende varegruppe var videobånd.

Hypotetisk overvæltning af ambi på priserne

Såfremt ambi overvælttes på næste omsætningsled i en detailforretning, kan det kun ske gennem en forhøjelse af udsalgsprisen. Ambi er bogført separat og ikke lagt til indkøbsprisen og indgået som varelager, hvilket er sket med omkostninger, der knytter sig til den enkelte vare, f.eks. told og fragt. En overvæltning af ambi på salgsprisen vil derfor i regnskabet give sig udslag i et spring i dækningsgrad på den enkelte vare.

Lad os se, om regnskabet underbygger sagsøgtets påstand. Sagsøgte har selv markeret udviklingen i dækningsgrad for videobånd (VHS) og videoplader (LD):

| | | |
|------|------------------|------------------|
| VHS: | 46,9 pct. i 1987 | 37,7 pct. i 1990 |
| | 44,0 pct. i 1988 | 33,1 pct. i 1991 |
| | 40,8 pct. i 1989 | |
| LD : | 34,9 pct. i 1987 | 35,0 pct. i 1990 |
| | 30,9 pct. i 1988 | 32,3 pct. i 1991 |
| | 30,6 pct. i 1989 | |

Jeg har svært ved at få øje på en stigning i dækningsgrad i 1988, hvor ambi er påstået overvæltet på priserne. Jeg opfordrer sagsøgte til at forklare, hvordan denne udvikling i dækningsgrad kan begrunde påstanden om, at ambi er lagt på priserne fra 1988.”

Appellantens revisor, registreret revisor Jørn Erhard Hansen, udarbejdede ligeledes til brug ved Københavns Byrets behandling af sagen den 28/6 1996 en erklæring, hvoraf bl.a. fremgår:

“... Foranlediget til Skatteministeriets påstand om, at Laserdisken v/Hans Kristian Pedersen har overvæltet indbetalt Ambi på næste omsætningsled, skal jeg hermed på givne foranledning redegøre for de drøftelser, der i forbindelse med ambiens indførelse har fundet sted mellem Hans Kristian Pedersen og undertegnede i egenskab af virksomhedens revisor.

Da Laserdisken indleverede sit første regnskab efter indførelsen af Ambi i året 1988, var der i regnskabet medtaget en udgiftspost med betegnelsen “importafgift”.

Hans Kristian Pedersen har overfor mig oplyst, at: “Det er den afgift, som er pålagt importen”.

Han beklagede sig over, at EF-kommissionen accepterede en afgift, der straffede import.

Det kan tilføjes, at min kunde har et godt kendskab til EF-ret, hvilket blandt andet er kommet til udtryk i en anden retssag. Der har han formået at få byrettens og landsrettens kendelse for, at lovligheden af forholdene i hans branche, kan forelægges for EF-domstolen på grund af mulig strid med EF-traktaten.

Jeg har i øvrigt redegjort for Ambi’ens baggrund som middel til at forbedre handelsbalancen, og jeg har informeret Hans Kristian Pedersen om EF-kommissionens advarsel imod Ambien samt om de retssager, der allerede på det tidspunkt var startet. Det var min indstilling, at Ambien ville blive underkendt af enten Kommissionen eller af EF-domstolen på grund af dens diskriminerende virkning. Samtalen er i øvrigt refereret på s. 192 i bogen, “Sådan tjener man 1 milliard kr.”, skrevet og udgivet af Hans Kristian Pedersen i 1992.

Vi drøftede desuden, hvordan Laserdisken skulle forholde sig til Ambien. Først gjorde jeg opmærksom på, at det var mere korrekt at bog-

føre udbetalingerne under betegnelsen "arbejds-markedsbidrag" i stedet for "import-afgift".

Udgangspunktet for vore drøftelser var herefter, at Ambi'en var en midlertidig afgift, som på et eller andet tidspunkt ville blive ophævet igen.

Laserdisken havde ikke det første år reguleret priserne som følge af, at årskataloget var udsendt til kunderne umiddelbart forud for Ambiens indførelse. Hans Kristian Pedersen var ikke indstillet på at regulere priserne.

Jeg foreslog ham at oprette en "eksportafdeling" jf. toldvæsenets anbefalinger. Dette kunne give likviditetsmæssige fordele. Vi var enige om, at Ambiens virkning som eksportstøtte til en vis grad udjævnede de negative virkninger i forbindelse med importen.

Det skal bemærkes, at Laserdisken på det tidspunkt var den eneste virksomhed i Danmark, der beskæftigede sig med salg af videofilm, og at salget foregik med en postordreandel på over 90 pct.

Således som Laserdisken har baseret sin virksomhed med en væsentlig import og en væsentlig eksport, var det yderst kompliceret for Laserdisken at neutralisere virkningen af Ambi igennem en regulering af priserne. Der måtte i givet fald skelnes mellem kunder i Danmark og kunder i udlandet. Den løsning blev slet ikke diskuteret. ..."

Endvidere har registreret revisor Jørn Erhard Hansen til brug ved ankebehandlingen afgivet erklæring af 21/4 1998, hvoraf fremgår:

"Det er med stor forundring, at jeg har læst referat af min forklaring til Københavns Byret den 5/2 1998. Den af mig til retten udarbejdede redegørelse af 28/6 1996, der blev fremlagt som bilag i retssagen og personligt vedtrådt af mig i byretten under domsforhandlingen den 5/2 1998 er slet ikke gengivet i byrettens redegørelse af 2/4 1998.

Udover oplæsning af redegørelsen erindrer jeg ikke at have forklaret om mit kendskab til sagsøgers priskalkulationer. Jeg erindrer, at formålet med min forklaring var at gengive den drøftelse af ambi, jeg som revisor for Hans Kristian Pedersen havde med ham. Herudover fremgik, at Hans Kristian Pedersen ikke ønskede at ændre priserne, fordi det var hans politik at have faste priser, som kunderne kunne have tillid til.

Jeg erindrer specifikt at have svaret retten, at jeg anså det for usandsynligt, at Laserdisken for 1998 "(fejlskrift for 1988)" kunne have betalt arbejds giverafgifter, som anført i regnskabet, på 12.305,96 kr., set i forhold til de samlede lønudgifter på 99.000 kr. Det kunne kun være ambi.

I øvrigt skal jeg henholde mig til den tidligere erklæring."

Det fremgår af appellantens driftsregnskaber under afsnittet "Administration", at der er afholdt følgende "Arbejds giverafgift":

| | |
|-------|---------------|
| 1988: | 12.305,96 kr. |
| 1989: | 18.750,00 kr. |
| 1990: | 32.808,00 kr. |

I driftsregnskabet for 1991 er anført:

| | |
|-----------------------------|----------------|
| "Arbejds markedsbidrag" ... | 47.755,00 kr. |
| "Arbejds markedsbidrag" ... | ÷23.522,00 kr. |

Under sagens forberedelse for landsretten er der den 15/2 1999 afsagt kendelse, hvorefter appellantens begæring om, at retten forud for domsforhandlingen skulle træffe afgørelse om, hvorvidt der skal stilles spørgsmål til EF-Domstolen, ikke blev taget til følge. Der anførtes videre, at appellantens begæring om, at der stilles spørgsmål til EF-Domstolen, og at sagens afgørelse ved landsretten udsættes herpå, ville blive behandlet i forbindelse med domsforhandlingen i sagen.

Appellanten har under domsforhandlingen gentaget sin begæring om, at der stilles spørgsmål til EF-Domstolen, og at sagens behandling ved landsretten udsættes herpå.

Indstævnte har heroverfor nedlagt påstand om, at appellantens påstand om forelæggelse af spørgsmål for EF-Domstolen og nærværende sags udsættelse herpå ikke tages til følge, og at domsforhandlingen fremmes.

Parterne har tilsluttet sig, at domsforhandlingen fremmes, og at sagen optages til dom eller kendelse, således at retten på baggrund af domsforhandlingen har mulighed for enten at afgøre sagens realitet ved dom eller alene tage stilling til begæringen om forelæggelse og udsættelse.

Der er i landsretten afgivet forklaring af appellantens Hans Kristian Pedersen samt registreret revisor Jørn Erhard Hansen, der begge med

bemærkninger har vedstået den gengivelse af deres forklaringer, der indeholdes i byrettens redegørelse.

Hans Kristian Pedersen har videre forklaret overensstemmende med den "Partsforklaring", som han under domsforhandlingen for landsretten har udleveret til retten. Af denne fremgår følgende:

Partsforklaring

"Vedrørende prisfastsættelsen på de importerede film"

Laserdisken udsendte første gang et katalog med importerede film i december 1987. Priserne blev fastsat på baggrund af katalogpriserne i udlandet. De varierede af 2 årsager:

- 1) Selskaberne havde forskellige holdninger til, hvilken pris, der gav størst overskud.
- 2) Forbrugerne var mest tilbøjelig til at betale en høj pris for nye film. Det medførte, at nye film ofte havde den højeste pris ved den første udgivelse.

Salgsmarkedet var nyt. Ingen vidste med sikkerhed, hvor meget forbrugerne ville betale, men efterhånden blev en udsalgspris på 9.99 GBP i England anset for at være psykologisk rigtig.

Forholdet mellem Laserdiskens salgspriser og de udenlandske katalogpriser blev fastlagt af mig i 1987. De blev gjort op i en tabel, så man kunne aflæse Laserdiskens pris ud fra et kendskab til katalogprisen i England eller USA.

På den måde vidste kunderne nøjagtigt, hvad de skulle betale, og kunderne kunne holde sig orienteret ved at læse de udenlandske filmblade og kataloger, som blev solgt eller uddelt i Laserdisken. Salgspriserne blev således entydigt fastlagt allerede i 1987.

- Ja, jeg var klar over, at ambi fordyrede min import,
 ja, jeg var utilfreds med ambi og bogførte den som "importafgift" i mine regnskaber,
 ja, jeg valgte alligevel ud fra de praktiske hensyn at fastholde priserne – også efter 1988.

Jeg drøftede på daværende tidspunkt ambi med min revisor.

Han forklarede – på baggrund af Kommissionens holdning og Boses og Denkvits retssager – at det ville være sandsynligt, at ambi ville blive erklæret ulovlig.

Han fortalte, at jeg kunne drage nytte af ambiens virkning for eksportører til at skabe en ekstra indtægt på eksportmarkedet. Jeg oprettede en eksportafdeling, og det lykkedes mig at forøge eksporten af film til de øvrige nordiske lande.

Vedrørende teorien om overvæltning

Byretten har ukorrekt citeret mig for at mene, at teorien om overvæltning ikke gælder i en situation som min til forskel fra Boses og Denkvits. Sådan har jeg ikke udtalt mig.

Jeg har pointeret, at konkurrencesituationen overhovedet INTET havde at gøre med min beslutning om at undlade at overvælte ambi. På den måde adskiller min sag sig fra deres.

Jeg har sagt, at SELVOM jeg havde mulighed for at overvælte ambi – særligt ved udsendelse af kataloget i 1989 og senere – valgte jeg i den KONKRETE situation – ud fra de nævnte praktiske hensyn – ikke at gøre det.

Jeg vil på ingen måde bestride, at jeg kunne have overvæltet ambi.

Jeg bestrider derimod, at jeg gjorde det, og jeg kan bevise det ved hjælp af regnskaberne.

Ambi blev behandlet som en udgift på samme måde som andre variable udgifter; løn, porto, annoncer, kataloger, husleje, varme, el, renter osv. Hverken disse udgifter eller ambi havde indflydelse på prisfastsættelsen, som var afgjort allerede i 1987 ud fra katalogprisen i udlandet.

I slutningen af 1990 satte jeg priserne ned i en berettiget forventning om, at lavere priser ville føre til en større omsætning. Den beslutning havde heller intet med ambi at gøre."

Hans Kristian Pedersen har supplerende oplyst, at en udsalgspris i England på 9.99 GBP i 1988 svarede til en udsalgspris i Danmark på 175 kr., hvilken pris han nedsatte til 159 kr. i 1990. Hans priser på indspillede videobånd var på mellem 98 kr. og 375 kr. pr. stk.

Registreret revisor Jørn Erhard Hansen har forklaret, at posten "Arbejdsgiverafgift", der er anført i driftsregnskabet for Laserdisken for årene 1988, 1989 og 1990, angår betalt ambi. Han kan i øvrigt vedstå de redegørelser, han har ud-

arbejdet dels den 28/6 1996 til Københavns Byret, dels den 21/4 1998 til ankesagen.

Appellanten har i tilslutning til det i byretsdommen anførte i det væsentlige for landsretten procederet i overensstemmelse med påstandsdokument af 15/2 2000. Til støtte for den principale påstand er bl.a. anført, at omlægning af arbejdsgiverafgifter til ambi var tilsigtet at skulle være neutral totalt set. Men der var særlige regler, der havde speciel betydning for eksportører og importører. Laserdisken havde både import og eksport. Fordelen ved udbetalt negativ ambi for eksport og sparede arbejdsgiverafgifter opvejede ikke helt den indbetalte ambi. Laserdisken led sammenlagt et tab, der af Told- og Skatteregion Aalborg er opgjort således:

| | |
|---|----------|
| Betalt ambi: | 201.288 |
| Udbetalt negativ ambi: | ÷111.237 |
| Sparede arbejdsgiverafgifter: | ÷28.928 |
| I alt påførte omlægningen til ambi et tab på: | 61.123 |

For så vidt angår sagsomkostninger i forbindelse med byrettens behandling af sagen har appellanten anført, at appellanten tre gange rejste fra Aalborg til København for at deltage i retsmøder, og at appellanten har afholdt udgifterne til revisor, der afgav forklaring for retten.

Til støtte for den subsidiære påstand har appellanten bl.a. anført, at denne påstand kun får betydning, hvis retten med urette vælger at lægge til grund, at ambi blev overvæltet på priserne. Retten skal i så fald vurdere virkningen af det fald i salgsmængden, som de forhøjede priser naturligt ville medføre. Told- og Skattestyrelsen har dokumenteret, at ambi totalt set ikke førte til prisforhøjelser, idet den opkrævede ambi var af samme størrelsesorden som de sparede arbejdsgiverafgifter. Konkurrencesituationen i forhold til alternative forbrugsmuligheder blev i så fald forværret af ambi på priserne.

Hvad angår sagsomkostninger for landsretten har appellanten anført, at ankesagen er nødvendig gjort af indstævntes fravigelse af egen procesklæring under domsforhandlingen i byretten, hvorved det lykkedes indstævnte at få byretten til at se bort fra den reelle udvikling i Laser-

diskens priser. Indstævnte har jævnligt bestridt faktiske forhold og undladt at besvare appellants provokationer, hvilket har gjort bevisførelsen unødvendig besværlig.

Vedrørende forelæggelse for EF-Domstolen har appellanten anført, at der ikke er uenighed om sagens faktiske omstændigheder. Uenigheden handler om, hvorvidt de faktiske forhold skal tilsidesættes til fordel for generelle antagelser, der gør det umuligt for den afgiftsramte at få afgiften tilbage. Det sidste er i strid med EU-retten, og forinden retten kan afvise kravet ud fra en generel antagelse, skal sagen i henhold til EF-traktatens art. 177, stk. 3, nu art. 234 forelægges for EF-Domstolen. Kravet om forelæggelse for EF-Domstolen gælder afgørelser, der bygger på:

- 1) generelle afvisninger af tilbagebetaling begrundet i et kendskab til afgiften,
- 2) generelle afvisninger af tilbagebetaling begrundet i et frit marked,
- 3) generelle afvisninger af tilbagebetaling begrundet i, at den afgiftsbelagte kunne have overvæltet ambi (selvom han konkret ikke gjorde det),
- 4) afvisninger begrundet i ændringer i den afgiftspligtiges konkurrencesituation og
- 5) afvisninger begrundet i teoretiske besparelser, der reelt ikke er opnået.

Indstævnte har i tilslutning til det i byretsdommen anførte i det væsentlige procederet i overensstemmelse med påstandsdokument af 25/1 1999 dog således, at indstævnte efter den endelige stillingtagen for landsretten har frafaldet anbringendet om, at den fulde besparelse på sygedagpenge konkret skal fradrages i appellants kravsopgørelse.

Indstævnte har i øvrigt i overensstemmelse med det nævnte påstandsdokument bl.a. anført, at det følger af fast retspraksis, at krav på tilbagebetaling af ambi forudsætter, at den ambipligtige ikke har overvæltet ambien på næste omsætningsled.

Det gøres gældende, at appellanten har overvæltet ambi på sine kunder, hvorfor appellanten ikke har lidt noget tab og følgelig ikke kan have krav på tilbagebetaling. Det gøres endvidere gældende, at appellanten har opereret på et marked med fri prisdannelse.

Under disse omstændigheder følger det ligeledes af fast retspraksis vedrørende importørers krav på tilbagebetaling, at udgangspunktet for en bedømmelse af, hvorvidt overvæltning må antages at have fundet sted, tages i en vurdering af, om afgiftsomlægningen forringede appellan- tens konkurrencesituation. I nærværende sag må det lægges til grund, at omlægningen ikke har forringet appellan- tens konkurrencesituation, idet appellanten enten slet ikke har været i konkurrence med andre på markedet eller i hvert fald ikke har været i konkurrence med en løn- tung dansk produktion af tilsvarende varer som appellan- tens.

Under disse omstændigheder må ambiens moms- lignende karakter tillægges betydelig vægt, hvorfor ambi- en som udgangspunkt må an- ses for overvæltet. Det er ikke afgørende for overvæltningssynspunktet, hvordan appel- lantens priser har udviklet sig. For så vidt angår ap- pellantens salg af videofilm på bånd i 1988 i henhold til det i 1987 trykte katalogs priser, har appellan- tens varesortiment været så omskifte- ligt, at der ikke kan siges noget sikkert om ud- viklingen i appellan- tens priser.

Selvom det lægges til grund, at appellan- ten i 1988 for en mindre identificerbar varemængde ikke overvæltede ambi, gøres det gældende, at appellan- ten desuagtet har opnået dækning for ambiudgiften ved den meromsætning, som må have været en konsekvens af, at appellan- tens priser på de nævnte varer derved var lavere end priserne på forbrugernes alternative forbrugs- muligheder, som indeholdt ambi.

Hertil kommer, at et eventuelt tilbagebeta- lingskrav efter ovennævnte reduktion til fulde må antages at være dækket af de samlede spare- de arbejdsgiverafgifter, som appellan- ten har haft i hele ambiperioden. Det gøres i den forbindelse gældende, at det er ufornødent at tage stilling til, om den anslåede udgift til sygedagpenge skal fradrages i kravsopgørelsen, allerede fordi ap- pellan- tens eventuelle krav på tilbagebetaling af ambi for det første år af ambiperioden er mindre end opgørelsen af sparede arbejdsgiverafgifter for hele ambiperioden – selv efter fradrag af den anslåede udgift til sygedagpenge.

Der foreligger ikke særlige omstændigheder, som kan begrunde en tilbagebetaling til appel- lanten. Der har således ikke foreligget kontrakt-

eller lovmæssige prisbindinger, som har forhin- dret appellan- ten i at overvælte ambi. Appellan- tens regnskaber kan heller ikke føre til andet re- sultat. Appellan- ten har ikke lidt tab som følge af den manglende mulighed for at fradrage købs- ambi. Tværtimod er appellan- ten derved blevet ligestillet med indenlandske producenter.

Der er ikke i nærværende sag behov for fore- læggelse af præjudicielle spørgsmål til EF- Domstolen. Parternes uenighed om indholdet af EU-retten er ikke ensbetydende med, at der er nogen reel tvivl om, hvad EU-retten går ud på. I såvel Denkvit-(TfS 1994, 274 H) og Bosesa- gerne (TfS 1994, 275 H) som i Monsanto-Sear- le-sagen (TfS 1997, 535 H) blev spørgsmålet om forelæggelse procederet. I intet af tilfældene valgte Højesteret at forelægge, selvom Højeste- ret ville have været forpligtet hertil i medfør af EF-traktatens dagældende art. 177, stk. 3. En forelæggelse i nærværende sag er derfor åben- bart overflødig.

Hertil kommer, at det efter fast retspraksis fra såvel Østre Landsret som Højesteret er unød- vendigt at forelægge præjudicielle spørgsmål om bevisbedømmelsen i ambi-sager, herunder om betydningen af ambiens moms- lignende ka- rakter.

Landsrettens begrundelse og resultat

Landsretten finder ikke, at afgørelse af nærvæ- rende ankesag gør det nødvendigt, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EF-Domstolen, eller at sagens problemstilling i øvrigt giver grundlag herfor. Appellan- tens begæring om, at der stilles spørgsmål til EU-domstolen, og at sagens afgø- relse udsættes herpå, tages derfor ikke til følge.

Landsretten lægger i overensstemmelse med appellan- tens tilkendegivelser til grund, at appel- lanten for ambiperioden 1988 til 1991, for hvil- ken periode appellan- ten har rejst krav om tilba- gebetaling af arbejdsmarkedsbidrag, ambi, ope- rerede uden konkurrence på et marked med fri prisdannelse. Det tiltrædes af de af byretten an- førte grunde, at appellan- ten ikke kan anses for at have overvæltet ambi for 1988 på de produkter, primært film på videobånd, der var optaget i det katalog, som appellan- ten for året 1988 havde udarbejdet i slutningen af 1987. For 1988 har ap- pellan- ten herefter som udgangspunkt krav på til- gebetaling af den ambi, der i strid med fælles-

skabsretten blev opkrævet for produkter optaget i 1988-kataloget.

Ved udarbejdelse af katalog for 1989, 1990 og 1991 var appellanten velkendt med ambiens eksistens og betydning, herunder at der var mulighed for at overvælte ambien på appellan- tens priser. Appellanten har imidlertid oplyst, at han, der importerede med henblik på dels salg i Danmark, dels eksport, bevidst undlod at forhøje sine priser med ambi, idet hans prisfastsættelse blev afgjort af andre hensyn, herunder en salgsfremmende foranstaltning i form af synliggørelse af en fast sammenhæng mellem prisfastsættelsen i England og appellan- tens priser. Ap- pellanten har forklaret, at det var hans afgørelse, hvorledes han fastsatte sine salgspriser. Således valgte han i 1990 uafhængigt af prisfastsættelsen i England at sætte sine priser ned, idet han ønskede at øge sin omsætning, hvilket også lykkedes.

Det bemærkes herved, at det i overensstem- melse med indstævntes tilkendegivelse lægges til grund, at der ikke ved en gennemgang af ap- pellantens fakturaer for perioden 1987 til 1991 kan konstateres nominelle prisstigninger vedrø- rende de af appellanten solgte produkter.

Landsretten finder ikke, at ambien under disse markeds- og prisforhold kan anses for en iso- leret omkostning, som appellanten uafhængigt af sin prisfastsættelse, der endvidere i 1989-1991 omfattede introduktion af mange nye film og prisnedsættelse på nogle tidligere introduce- rede film, under alle omstændigheder kan kræve dækket. Under de anførte forhold må ambiens momslignende karakter tillægges en sådan bety- delig vægt, at det må anses for godtgjort, at ap- pellanten for den nævnte periode fuldt ud har overvæltet ambien på aftagerne, og at tilbagebe- taling for ambi derfor ville indebære en ugrundet berigelse. Oplysningerne om appellan- tens dæk- ningsbidrag og omsætning, herunder prisned- sættelse og den hermed sammenhængende om- sætningsforøgelse, findes ikke at tale herimod. Det tiltrædes derfor, at appellanten ikke har krav på tilbagebetaling af betalt ambi for perioden 1989-1991.

Det tiltrædes videre, for landsretten også i overensstemmelse med indstævntes stillingta- gen, at der ikke skal ske fradrag for en anslået besparelse for sygedagpenge.

Det tiltrædes endeligt, at appellan- tens krav på tilbagebetaling af ambi for 1988 må vurderes under hensyn den samlede besparelse, som ap- pellanten har opnået i ambiperioden som følge af afskaffelsen af arbejdsgiverafgifter. Da ap- pellan- tens krav på tilbagebetaling af ambi ikke overstiger 12.305,96 kr., og da den opnåede be- sparelse som følge af afskaffelsen af arbejds- giverafgifter udgør et væsentligt større beløb, til- trædes det således, at appellanten ikke har noget krav på tilbagebetaling af ambi.

Landsretten har ikke fundet, at der er grund- lag for at pålægge indstævnte at betale ap- pellan- tens sagsomkostninger for byretten eller for at pålægge indstævnte bøde som påstået af ap- pellan- ten.

Under hensyn til, at nærværende sag angår ambi, der blev opkrævet i strid med fællesskabs- retten, findes hver part også for landsretten at burde bære egne sagsomkostninger.

Thi kendes for ret

Den af appellanten, Laserdisken v/ Hans Kri- stian Pedersen, fremsatte begæring om, at sagen udsættes, og at der stilles præjudicielle spørgs- mål til EF-Domstolen, tages ikke til følge.

Den indankede dom stadfæstes, og Skattemi- nisteriet frifindes i øvrigt for de af appellanten under denne sag nedlagte påstande.

Ingen af parterne betaler sagsomkostninger til modparten hverken for byretten eller lands- retten.

345

Udlæg

ØLK af 11/1 2000, 11., kære B-3538-99

(Landsdommerne Aamand, M. Levy og Henri- ette Sartvin (kst.)) førstnævnte som rettens for- mand)

R

mod

Græsted-Gilleleje Kommune

Kommunen havde foretaget udlæg for skyldi- ge restskatter og AM-bidrag samt børnebi- drag. Skatteyderen påstod udlægget ophævet