AFGØRELSER

KOMMISSIONENS AFGØRELSE 2019/1732

af 6. juni 2019

om SA.33159 (2015/C) — Afgift af mættet fedt i visse fødevarer, der sælges i Danmark

(meddelt under nummer C(2019) 3926)

(Kun den danske udgave er autentisk)

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-KOMMISSIONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF),

under henvisning til Rådets forordning (EU) 2015/1589 ([1]), særlig artikel 15, stk. 1,

efter at have opfordret interesserede parter til at fremsætte deres bemærkninger i overensstemmelse med artikel 6 i forordning (EF) nr. 659/1999 (svarende til artikel 6 i Rådets forordning (EU) 2015/1589) ([2]) —

ud fra følgende betragtninger:

1. SAGSFORLØB

(1) Den 9. juni 2011 modtog Kommissionen en klage fra Margarineforeningen (MIFU) vedrørende den danske lov nr. 247 af 30. marts 2011 om afgift af mættet fedt i visse fødevarer ([3]) (»loven«). Loven trådte i kraft den 1. oktober 2011 og blev senere ophævet pr. 1. januar 2013. Klagen handlede om mulig støtte til producenter af ikkeafgiftspligtige produkter.

(2) For at få klarlagt sagen yderligere blev Danmark den 4. juli 2011 anmodet om yderligere oplysninger. Kommissionen videresendte den oprindelige klage til de danske myndigheder og anmodede dem om at forelægge deres egen fremstilling af sagen og tage stilling til den klagende parts påstande inden for 20 arbejdsdage eller at anmelde foranstaltningen som statsstøtte til Kommissionen til godkendelse. Den 18. juli 2011 anmodede Danmark om en forlængelse af fristen, som blev forlænget til den 31. august 2011. Den 7. september 2011 fremsendte Danmark sit svar på Kommissionens brev og redegjorde deri for sine synspunkter vedrørende de spørgsmål, der var blevet rejst af den klagende part.

([1]) Rådets forordning (EU) 2015/1589 af 13. juli 2015 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af artikel 108 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (EUT L 248 af 24.9.2015, s. 9). Denne forordning ophævede med virkning fra den 14. november 2015 Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 af 22. marts 1999 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af EF-traktatens artikel 108 i traktaten om den Europæiske unions funktionsmåde (EFT L 83 af 27.3.1999, s. 1) og erstattede nævnte regler. I henhold til artikel 35 i Rådets forordning (EU) 2015/1589 skal henvisninger til den ophævede forordning betragtes som henvisninger til denne forordning og skal læses i overensstemmelse med sammenligningstabellen i bilag II til forordning (EU) 2015/1589.

([2]) Statsstøtte — Danmark — Statsstøtte SA.33159 (2014/C) (ex SA.33159 (2011/NN)) — Afgift af mættet fedt i visse fødevarer, der sælges i Danmark — Opfordring til at fremsætte bemærkninger efter artikel 108, stk. 2, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (EUT C 94 af 20.3.2015, s. 11).

([3]) Lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer (fedtafgiftsloven) https://www.retsinformation.dk/FORMS/R0710.aspx?id=136314.

(3) Den 13. oktober 2011 videresendte Kommissionen Danmarks bemærkninger til den klagende part. Den 27. juni, den 28. juli, den 12. september og den 15. november 2011 fremsendte den klagende part yderligere oplysninger til støtte for sin klage.

(4) Den 14. december 2011 meddelte Kommissionen Danmark, at da loven var trådt i kraft den 1. oktober 2011 uden at være blevet anmeldt i henhold til artikel 108, stk. 3, i TEUF, var den pågældende foranstaltning registreret som ikke-anmeldt støtte med sagsnummer SA.33159 (2011/NN).

(5) Den 13. marts 2012 fremsendte den klagende part yderligere oplysninger til støtte for sin klage.

(6) Den 16. marts 2012 blev der afholdt et møde mellem Kommissionen og Danmark. Den 12. april 2012 fremsendte Kommissionen klagen i sin helhed til de danske myndigheder og anmodede dem om at afklare og præcisere de spørgsmål, som den klagende part havde rejst. Hvis de danske myndigheder var af den opfattelse, at foranstaltningen ikke omfatter statsstøtte, skulle de forelægge en kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og en underbygget begrundelse for deres synspunkter. Efter at have anmodet om en forlængelse af svarfristen besvarede Danmark den 13. september 2012 Kommissionens brev af 12. april 2012.

(7) Den 30. oktober 2012 fremsendte Kommissionen de danske myndigheders bemærkninger til den klagende part. Den 30. november 2012 fremlagde den klagende part yderligere oplysninger til støtte for sin klage.

(8) Den 16. maj 2013, efter ophævelsen af loven den 1. januar 2013, blev der afholdt et møde mellem Kommissionen og den klagende part.

(9) Kommissionen meddelte ved brev af 4. februar 2015 (C(2015) 535 endelig) de danske myndigheder, at den havde besluttet at indlede proceduren i artikel 108, stk. 2 i TEUF med hensyn til loven (»åbningsafgørelsen«).

(10) Kommissionen anførte i åbningsafgørelsen, at de foranstaltninger, der blev indført ved loven, syntes at have alle de karakteristika, der kendetegner statsstøtte, og opfordrede Danmark til at fremsætte sine bemærkninger og fremlægge alle oplysninger, der kunne være nyttige ved vurderingen af støtten.

(11) Danmark fremsendte ved brev af 26. maj 2015 bemærkninger vedrørende åbningsafgørelsen.

(12) Åbningsafgørelsen blev offentliggjort i *Den Europæiske Unions Tidende* ([4]). Kommissionen opfordrede interesserede parter til at fremsætte eventuelle bemærkninger inden for en måned. Kommissionen modtog bemærkninger fra tre interesserede parter vedrørende de foranstaltninger, der var nævnt i åbningsafgørelsen. De indkomne bemærkninger blev videresendt til Danmark ved brev af 22. oktober og 9. november 2015. Danmark fremsendte svar på disse bemærkninger den 21. december 2015 og den 29. januar 2016. Kommissionen anmodede ved brev af 10. august 2017 Danmark om yderligere oplysninger. Danmark fremsendte ved brev af 15. december 2017 nævnte yderligere oplysninger.

2. **BESKRIVELSE**

(13) Den danske lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer havde til formål at tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke befolkningens sundhed ([5]). Dette skulle opnås ved at lægge afgift på de primære kilder til indtag af mættet fedt i Danmark (se betragtning 37), samtidig med at der skulle tages hensyn til de officielle kostanbefalinger ([6]) (jf. betragtning 47) og andre overvejelser (jf. f.eks. betragtning 34), som førte til, at visse produkter blev undtaget fra afgiftens anvendelsesområde.

(14) Loven var i kraft i perioden 1. oktober 2011-1. januar 2013, som derfor er den relevante tidsramme for nærværende afgørelse.

([4]) EUT C 94 af 20.3.2015, s. 11.
([5]) Se bemærkningerne til lovforslag nr. L 111, Forslag til lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer (fedtafgiftsloven). 19.1.2011, s. 7. De danske myndigheders oversættelse.
([6]) Jf. den danske skatteminister Troels Lund Poulsens tale i det danske Folketing den 19.1.2011.

(15) Ved loven blev der indført en afgift af vægten af mættet fedt i de fødevarer, der er opført på listen i lovens § 1 og identificeret ved positioner i Unionens kombinerede nomenklatur, hvis indholdet af mættet fedt i fødevaren oversteg 2,3 vægtprocent. Følgende fødevarer var opført på listen:

i) kød, jf. tabellen i bilag I til loven

ii) mejeriprodukter under pos. 0401-0406

iii) animalsk fedt under pos. 1501-1504 og 1516, der var udsmeltet eller på anden måde ekstraheret

iv) spiseolier og fedtstoffer under pos. 1507-1516

v) margarine og andre fødevarer under pos. 1517

vi) smørbare blandingsprodukter under pos. 2106

vii) andre fødevarer, der efter en samlet bedømmelse af deres beskaffenhed og anvendelse samt den måde, hvorpå de markedsføres, kunne betragtes som substitutionsvarer for eller efterligninger af de varer, der er nævnt i punkt i-vi.

(16) Ifølge lovens § 2 udgjorde afgiften 16 DKK pr. kg mættet fedt i fødevaren.

(17) Lovens § 3 fastsatte, at pligten til at betale afgift påhviler den, der erhvervsmæssigt:

a) fremstillede en afgiftspligtig fødevare i Danmark

b) modtog en afgiftspligtig fødevare i Danmark fra et andet EU-land

c) indførte en afgiftspligtig fødevare til Danmark fra et land uden for Unionen eller fra områder beliggende i Unionen, der ikke udgjorde en del af Unionens afgiftsområde, eller

d) solgte en afgiftspligtig fødevare fra et andet EU-land på en sådan måde, at fødevaren direkte eller indirekte blev forsendt eller transporteret af sælger eller på dennes vegne til en ikke-erhvervsdrivende køber i Danmark (fjernsalg), når virksomheden var registreret efter momslovens § 47, stk. 2 ([7]).

(18) Virksomheder med en årlig omsætning af afgiftspligtige fødevarer på i alt 50 000 DKK (eksklusive afgift) eller derunder (lovens § 4, stk. 6) var fritaget for at betale afgiften (og for registrering i henhold til loven).

(19) Mængden af mættet fedt i de fødevarer, der var opført på listen i lovens § 1, nr. 2-7, blev fastsat på grundlag af:

a) næringsdeklarationen, hvis fødevaren var mærket med en sådan, og indholdet af mættet fedt i fødevaren fremgik heraf

b) offentligt tilgængelige fødevareoplysninger, som fastsætter gennemsnitlige standarder for visse fødevarer. Ved offentligt tilgængelige fødevareoplysninger forstås de data, der er tilgængelige i fødevaredatabanken ([8])

c) en teknisk analyse af fødevaren.

(20) Hvis afgiftsgrundlaget ikke kunne fastsættes efter en af ovennævnte metoder, skulle afgiften betales på grundlag af fødevarens totale fedtindhold eller, såfremt dette heller ikke kunne oplyses, på grundlag af fødevarens nettovægt.

2.1. *SÆRLIGE REGLER FOR AFGIFT AF INDFØRTE FØDEVARER, DER IKKE VAR OPFØRT PÅ LISTEN I LOVENS § 1, MEN SOM INDEHOLDER BESTANDDELE AF DE(N) FØDEVARE(R), DER VAR OPFØRT PÅ LISTEN I LOVENS § 1*

(21) Ifølge lovens § 8 skulle der betales en dækningsafgift af bestanddele medgået til fremstilling af fødevaren, når disse bestanddele hidrørte fra de afgiftspligtige fødevarer, der var nævnt i lovens § 1, og sådanne fødevarer blev modtaget, indført eller solgt ved fjernsalg i Danmark. Der skulle kun betales dækningsafgift for fødevarer, der blev modtaget, indført eller solgt ved fjernsalg i Danmark, eftersom en afgiftspligtig fødevare fremstillet i Danmark, altid blev pålagt afgift i dens »rene« form ved det første salgssted/anvendelsessted, og der var derfor ikke behov for en dækningsafgift af fødevarer fremstillet i Danmark.

([7]) Momsloven, LBK nr. 287 af 28.3.2011.
([8]) Se www.foodcomp.dk.

(22) Ifølge lovens § 12 var afgiftsgrundlaget vægten af mættet fedt i bestanddelene hidrørende fra de afgiftspligtige fødevarer nævnt i § 1, der var medgået til fremstilling af den fødevare, som blev modtaget, indført eller solgt ved fjernsalg.

(23) Ifølge lovens § 1, stk. 2, skulle de afgiftspligtige virksomheder kunne dokumentere vægten af mættet fedt i de bestanddele, der var medgået til fremstilling af fødevaren, og skulle på forlangende fremlægge en erklæring herom fra fabrikanten. For de dækningsafgiftspligtige bestanddele, der var nævnt i § 1, nr. 1, dvs. kød, skulle afgiftsgrundlaget fastlægges på grundlag af gennemsnitssatserne i lovens bilag I.

(24) For øvrige dækningsafgiftspligtige bestanddele kunne producenten ved udarbejdelsen af erklæringen anvende de offentligt tilgængelige fødevareoplysninger, som fastsatte gennemsnitlige standarder for indholdet af mættet fedt i visse fødevarer, til at fastsætte afgiftsgrundlaget for de dækningsafgiftspligtige bestanddele, der var medgået til fremstilling af fødevaren.

(25) Hvis den afgiftspligtige virksomhed ikke kunne fremlægge en fabrikanterklæring, skulle der for andre bestanddele end dem, der var angivet i lovens § 1, nr. 1, betales dækningsafgift på grundlag af fødevarens samlede fedtindhold af såvel mættet som umættet fedt eller, såfremt dette heller ikke kunne oplyses, på grundlag af fødevarens nettovægt.

(26) Hvis den danske told- og skatteforvaltning fandt, at den dækningsafgift, der var beregnet i henhold til lovens § 12, stk. 2, ville udgøre et højere beløb end en dækningsafgift beregnet på grundlag af det samlede fedtindhold eller nettovægten, kunne den danske told- og skatteforvaltning dog fastsætte afgiftsgrundlaget skønsmæssigt.

2.2. *FORMODEDE STØTTEFORANSTALTNINGER*

(27) Som beskrevet i afsnit 2.1.8 i åbningsafgørelsen indeholdt loven seks mulige støtteforanstaltninger. Det drejede sig om følgende:

1) Foranstaltning 1: Udeladelse af visse varer fra listen i lovens § 1 over afgiftspligtige fødevarer; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.1 i åbningsafgørelsen.

2) Foranstaltning 2: Afgiftsfritagelse af fødevarer med et indhold af mættet fedt under bagatelgrænsen på 2,3 %; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.2 i åbningsafgørelsen.

3) Foranstaltning 3: Afgiftsfritagelse for virksomheder med en årlig omsætning af de afgiftspligtige fødevarer på 50 000 DKK eller derunder; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.3 i åbningsafgørelsen.

4) Foranstaltning 4: Afgiftsfritagelse af varer, der ikke var bestemt til menneskeføde, f.eks. dyrefoder; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.4 i åbningsafgørelsen.

5) Foranstaltning 5: Differentieret behandling mellem indenlandske og indførte varer for så vidt angår tidspunktet og måden for afgiftens betaling; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.5 i åbningsafgørelsen.

6) Foranstaltning 6: Ordninger for afgiftsudskydelse eller -fradrag; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.6 i åbningsafgørelsen.

3. **BEGRUNDELSE FOR INDLEDNING AF DEN FORMELLE UNDERSØGELSESPROCEDURE**

(28) I åbningsafgørelsen, som var baseret på de oplysninger, der var til rådighed, var det Kommissionens foreløbige opfattelse, at betingelserne i artikel 107, stk. 1, i TEUF var opfyldt for foranstaltning 1-3 og 5-6. Foranstaltningerne blev anset for ikke at være berettigede med begrundelse i referenceordningens karakter eller almindelige opbygning, eftersom Danmark ikke havde fremlagt dokumentation for, at foranstaltningerne var nødvendige for funktionen og effektiviteten af ordningen vedrørende afgiften af mættet fedt, og at der ville være en forbindelse mellem foranstaltningernes formodede specifikke karakter og den afgiftsfritagelse, der var indrømmet for kun visse grupper af producenter.

(29) Kommissionen indledte proceduren i henhold til artikel 108, stk. 2, i TEUF, da Kommissionen i lyset af de oplysninger, der forelå på daværende tidspunkt, var i tvivl om, hvorvidt foranstaltningerne var forenelige med det indre marked.

4. DE DANSKE MYNDIGHEDERS BEMÆRKNINGER TIL INDLEDNINGEN AF DEN FORMELLE UNDERSØGELSES-PROCEDURE

(30) De danske myndigheder fremsatte deres bemærkninger til Kommissionen den 26. maj 2015. Som opfølgning på et møde mellem Kommissionen og de danske myndigheder den 18. december 2015 og som svar på de bemærkninger, der var fremsat af de interesserede parter, fremsatte Danmark yderligere bemærkninger den 21. december 2015 og den 29. januar 2016. Bemærkningerne kan inddeles i tre dele: bemærkninger vedrørende referenceordningen, bemærkninger vedrørende bagatelgrænserne for afgiftspligten og bemærkninger vedrørende den differentierede behandling.

4.1. *REFERENCEORDNINGEN*

4.1.1. FORMÅLET MED AFGIFTEN

(31) Danmark understreger, at formålet med loven var at »tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke befolkningens sundhed« ([9]). Det var ikke hensigten at påføre (alle) fødevarer, der indeholder mættet fedt i almindelighed, en økonomisk belastning, men kun de fødevarer, der var de primære kilder til mættet fedt i Danmark ([10]), samtidig med at der blev taget hensyn til de officielle kostanbefalinger ([11]). Afgiften blev med udgangspunkt i dette formål udformet med henblik på at tilskynde til at reducere indtaget af mættet fedt og at flytte indtaget heraf fra produkter med et højere indhold af mættet fedt til produkter med et lavere indhold af mættet fedt, samtidig med at der blev taget hensyn til de officielle kostanbefalinger og økonomisk og administrativ effektivitet.

(32) Formålet med afgiften var ikke at fjerne mættet fedt fra den danske befolknings kost. Fedt bør indgå i en normal kost, da det bidrager til indtaget af essentielle fedtsyrer og optagelsen af fedtopløselige vitaminer. Ifølge de officielle kostanbefalinger bør indtaget af fedt fra kød og mejeriprodukter begrænses og i vid udstrækning erstattes med fedt fra planteolier og fisk ([12]).

(33) De danske myndigheder anfører endvidere, at det ifølge Unionens statsstøtteregler ikke er et krav, at medlemsstaterne skal kunne fremlægge positiv videnskabelig dokumentation for, at en afgiftsordning rent faktisk fører til den formodede ændring i adfærd eller har andre virkninger.

4.1.2. ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

(34) De danske myndigheder anfører, at de altid søger at mindske den eksisterende administrative byrde for erhvervslivet, eller, hvis der er tale om ny lovgivning, ikke at påføre erhvervslivet større byrder, end hvad der er absolut nødvendigt, navnlig hvad angår små og mellemstore virksomheder. Dette har i årevis været et særligt mål for flere på hinanden følgende regeringer og kommer f.eks. til udtryk i den danske momslovgivning.

(35) I punkt 2 i bemærkningerne til lovforslaget blev disse hensyn beskrevet på følgende måde: »Der er mange hensyn at tage ved udformningen af en helt ny afgift. På den ene side bør en afgift på mættet fedt omfatte en væsentlig del af de almindelige fødevarer, for at opnå den største effekt på forbruget, men den skal på den anden side også være så enkel som mulig, og helst ligge så langt tilbage i handelsleddet som muligt, så færrest mulige virksomheder belastes af de administrative byrder forbundet med at skulle registreres, angive og afregne afgift.«

([9]) Se bemærkningerne til lovforslag nr. L 111: Forslag til lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer (fedtafgiftsloven). 19.1.2011, s. 7. De danske myndigheders oversættelse.
([10]) Jf. den danske skatteminister Troels Lund Poulsens tale i det danske Folketing den 19.1.2011.
([11]) For eksempel »Kostkompasset — vejen til en sund balance« (på engelsk: »The Diet Compass — the path to a healthy balance«), Ministeriet for Familie- og Forbrugeranliggender og Fødevarestyrelsen, januar 2006.
([12]) Kostkompasset, s. 14.

(36) Ved at opkræve afgiften i de første led i handelsleddet og ikke i sidste led (dvs. detailsag til forbrugerne) blev den administrative byrde minimeret, da antallet af detailhandlere er betydeligt større end antallet af producenter/importører. Denne tilgang var også den, der var mest i overensstemmelse med lovens formål.

4.1.3. PRIMÆR KILDE TIL MÆTTET FEDT

(37) Det fulgte af lovens formål, at der skulle opstilles en positivliste over fødevarer, der skulle pålægges afgift, fordi de var primære kilder til indtaget af mættet fedt, uden at gå imod de officielle kostanbefalinger. De danske myndigheder anfører, at de — under hensyn til lovens formål og de faktiske forbrugsvaner i den danske befolkning — havde vide skønsbeføjelser med hensyn til, hvilke produkter der skulle opføres på nævnte positivliste for at forfølge lovens sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål ([13]).

(38) De danske myndigheder fremfører, at den primære kilde til indtag af mættet fedt i den danske befolkning bestemmes af to forhold: i) de mængder af fødevaren, der indtages og ii) det faktiske indhold af mættet fedt i fødevaren. En vare er ikke nødvendigvis en primær kilde til indtaget af mættet fedt i Danmark, blot fordi den har et højt fedtindhold. Desuden giver en fødevare ikke nødvendigvis anledning til sundhedsmæssige betænkeligheder, selv om den indeholder mættet fedt, hvis den pågældende fødevare er et fedtfattigt produkt og/eller hvis fødevaren ifølge de officielle kostanbefalinger har andre ernæringsmæssige kvaliteter.

(39) Danmark henviser til en rapport ([14]), der klarlægger alle former for kødprodukter, alle former for mælkeprodukter og alle former for fedtstoffer/spiseolier, der er primære kilder til indtaget af mættet fedt i Danmark. Disse fødevaregrupper bidrager samlet set til 81 % af indtaget af mættet fedt (kød 19 %, mejeriprodukter 30 % og alle typer fedtstoffer 32 %). Andre fødevaregrupper blev ikke betragtet som primære kilder til mættet fedt, da de ikke bidrog i væsentlig grad (6 % eller derunder) til indtaget af mættet fedt. Danmark gør på baggrund af disse oplysninger gældende, at der ikke var behov for en klar afgrænsning af, hvad der var, eller ikke var, en primær kilde.

(40) I Incentive-rapporten ([15]) anslås det, at 88 % af det mættede fedt, der blev indtaget i Danmark, mens afgiften var gældende, var omfattet af afgiften (mejeriprodukter 84 %, kød 98 %, andre afgiftspligtige fødevarer 90 %). At en del af det mættede fedt i mejeriprodukter (16 %) og kød (2 %) blev friholdt for afgiften, var en følge af bagatelgrænsen på 2,3 % i lovens § 1.

(41) Danmark anfører endvidere, at mættet fedt i f.eks. brød, chips og slik i henhold til loven blev omfattet af afgiften, da det mættede fedt i mejeriprodukter, fedtstoffer/olier og kød, der anvendes til fremstilling af sådanne forarbejdede fødevarer, var omfattet af afgiften.

(42) Danmark henviser til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2000/13/EF ([16]), hvori »kød« defineres som »skeletmuskulatur af pattedyr og fugle, der er anerkendt som egnet til konsum […].«

(43) Danmark fastslår, at fjerkræ pr. definition er en type kød på linje med svin og kvæg, og at det derfor ville have været vilkårligt at udelukke fjerkræ, når andre typer kød var omfattet af afgiften, ligesom det ville have været vilkårligt at udelukke visse ostetyper (f.eks. gedeost) eller olie (f.eks. sesamolie), når alle andre oste og olier var omfattet af afgiften.

([13]) Domstolens dom af 15. november 2011, sag C-106/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 97.

([14]) Danskernes kostvaner 2003-2008, DTU Fødevareinstituttet, 2010, s. 114. Rapporten blev udarbejdet af Fødevareinstituttet under Danmarks Tekniske Universitet og bygger på data om kostvaner, der er indsamlet fra 4 431 deltagere i alderen 4-75 år i perioden 2003-2008. Fødevareinstituttet har til opgave at forske i og formidle bæredygtige og værdiskabende løsninger på fødevare- og sundhedsområdet til gavn for samfundet og erhvervslivet.

([15]) Economic consequences of the Danish tax on saturated fat in certain food products (herefter »Incentive-rapporten«) (for det danske skatteministerium), 2015, s. 31. Rapporten blev udarbejdet af den økonomiske konsulentvirksomhed Incentive på anmodning af det danske skatteministerium som svar på Europa-Kommissionens åbningsafgørelse i 2015. Incentive havde fået til opgave at foretage en økonomisk vurdering af afgiften, dens indvirkning på forbruger- og producentpriserne samt af, i hvilket omfang afgiften havde haft en konkurrencefordrejende virkning.

([16]) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2000/13/EF af 20. marts 2000 om indbyrdes tilnærmelse af medlemsstaternes lovgivning om mærkning af og præsentationsmåder for levnedsmidler samt om reklame for sådanne levnedsmidler (EUT L 109 af 6.5.2000, s. 29).

(44) Efter Danmarks opfattelse ville en afgiftsfritagelse af fjerkræ også have været imod lovens grundlæggende hensyn om at sikre, at nære substitutionsvarer til afgiftspligtige fødevarer, også var afgiftspligtige ([17]).

4.1.4. IKKEPRIMÆRE KILDER TIL MÆTTET FEDT

(45) Logisk set blev alle kilder til mættet fedt, der ikke var kategoriseret som primære kilder på grundlag af de to kriterier, der er defineret i betragtning 38, betragtet som ikkeprimære kilder. Eksempler på produkter, der ikke indeholder mættet fedt, er begrænset til en række frugter og grøntsager (f.eks. salat og melon) og nogle få fisk. Eksempler på produkter med et indhold af mættet fedt mellem 0,1 og 0,5 %, er næsten alle typer frugt og grøntsager.

(46) Fødevarer, der bidrog til det samlede indtag af mættet fedt med 1 % eller derunder (såsom fisk ([18]), æg, nødder og plantefrø ([19])), blev ikke betragtet som primære kilder til indtaget af mættet fedt. Det var hovedårsagen til, at disse produktkategorier ikke blev medtaget i lovens § 1.

4.1.5. KOSTANBEFALINGER I DANMARK

(47) Danmark anfører, at ændringerne i indtaget som følge af afgiften ville være i overensstemmelse med Fødevarestyrelsens kostanbefalinger, som er de officielle danske anbefalinger for en sund levevis. Blandt disse officielle anbefalinger kan nævnes »Kostkompasset — vejen til en sund balance« ([20]), som består af otte kostråd: spis frugt og grønt (seks om dagen), spis fisk og fiskepålæg (flere gange om ugen), spis kartofler, ris eller pasta og fuldkornsbrød (hver dag), spar på sukker (især fra sodavand, slik og kager), spar på fedtet (især fra mejeriprodukter og kød) og vælg fedtfattige produkter, spis varieret og bevar normalvægten, sluk tørsten i vand, vær fysisk aktiv (mindst 30 minutter om dagen). Herudover blev der i kostrådene anbefalet et dagligt indtag af 500 ml magre mælkeprodukter som f.eks. skummetmælk eller kærnemælk som led i sund kost ([21]). Kostrådene er baseret på de ernæringsmæssige og sundhedsmæssige fordele ved indtag af mejeriprodukter ([22]).

(48) Danmark forklarer, at indtaget af frugt, grøntsager og fisk ikke kan sammenlignes med indtaget af ost, kød og smør, heller ikke selv om begge typer produkter indeholder mættet fedt. Frugt og grøntsager bidrager i stort omfang til indtaget af kulhydrater, kostfibre og flere vitaminer ([23]). Ifølge undersøgelsen af den danske befolknings kostvaner 2003-2008 lå indtaget af frugt og navnlig af grøntsager for såvel voksne som for børn under de anbefalede mængder ([24]).

(49) Danmark anfører, at Fødevareinstituttet DTU har konkluderet i en rapport om frugt, grøntsager og sundhed, at næsten alle undersøgelser viser, at der er en omvendt sammenhæng mellem indtaget af frugt og grøntsager og risikoen for hjerte-kar-sygdomme. Endvidere har en række undersøgelser vist, at jo større indtaget af frugt og grøntsager er, desto større er de sundhedsmæssige fordele ([25]).

(50) Kartofler er en vigtig kilde til kulhydrater og kostfibre og har et højt indhold af kostfibre, C-vitamin, B-vitaminer, thiamin og niacin. Desuden er indholdet af mættet fedt i kartofler kun 0,1 %, og det er en af de mest mættende fødevarer. De officielle kostanbefalinger anbefaler et dagligt indtag af kartofler ([26]). Som et alternativ anbefales også ris og pasta, eftersom navnlig fuldkornsris og fuldkornspasta indeholder kostfibre ([27]).

([17]) Denne betragtning fremgår ligeledes af lovens § 1, nr. 7, og i forarbejderne til loven.
([18]) Danskernes kostvaner 2003-2008, s. 114.
([19]) De danske myndigheder råder ikke over præcise data om indtaget af plantefrø og nødder i Danmark og disse produkters bidrag til det samlede indtag af mættet fedt. Nødder og oliefrø var dog medtaget i kategorien »frugt« i tabel 1 ovenfor, og denne kategori bidrog kun med 1 % af det samlede indtag af mættet fedt. Det forekommer derfor rimeligt at antage, at hverken plantefrø eller nødder på nogen måde bidrager væsentligt til det samlede indtag af mættet fedt i Danmark. Det skal endvidere bemærkes, at olie udvundet af frø er omfattet af afgiften, jf. lovens § 1, nr. 4, med henvisning til kode 1507-1516 i Unionens kombinerede nomenklatur.
([20]) Kostkompasset.
([21]) Kostkompasset, s. 15.
([22]) Kostkompasset, s. 15, »Vidensgrundlag for rådgivning om indtag af mælk, mælkeprodukter og ost i Danmark, 2010«, Danmarks Tekniske Universitet (DTU), Fødevareinstituttet, og »Betydningen af mælk som calciumkilde og for udviklingen af osteoporose«, Ernæringsrådet, 2003.
([23]) Kostkompasset, s. 6.
([24]) Danskernes kostvaner 2003-2008, s. 30-33.
([25]) Danmarks Fødevareinstitut, Danmarks Tekniske Universitet (DTU), »Frugt, grøntsager og sundhed Opdatering af vidensgrundlaget for mængdeanbefalingen 2002-2006«, oktober 2007, s. 38 og s. 8.
([26]) Kostkompasset, s. 10.
([27]) Kostkompasset, s. 11.

(51) Korn indeholder mange vigtige næringsstoffer, og fuldkornsprodukter har et stort indhold af kostfibre og B-vitaminer. I de officielle kostanbefalinger anbefales et dagligt indtag af brød og kornprodukter ([28]).

(52) Fisk indeholder essentielle fedtsyrer, D-vitamin, jod og selen, som det kan være svært at få fra andre fødevarer. Forskellige fiskearter indeholder forskellige mængder af disse sunde stoffer. Indtaget af fisk bør derfor varieres mellem forskellige fiskearter og omfatte både fede og magre fiskearter ([29]).

(53) Danmark påpeger, at undersøgelsen af den danske befolknings kostvaner 2003-2008 viser, at for både børn og voksne var indtaget af fisk mindre end halvdelen af de anbefalede mængder. Endvidere var det lave indtag af fisk en medvirkende årsag til befolkningens utilstrækkelige indtag af D-vitamin ([30]). Navnlig fede fisk indeholder betydelige mængder D-vitamin, har Fødevarestyrelsen konkluderet i en rapport om indtaget af fisk ([31]). Endvidere har en række undersøgelser fundet positiv sammenhæng mellem et fiskeindtag og nedsat risiko for iskæmisk hjertesygdom ([32]).

(54) Danmark anfører, at ifølge de officielle retningslinjer om mælk til spædbørn og småbørn, der var gældende på tidspunktet for vedtagelsen af loven, kan sødmælk gradvis erstatte modermælk i spædbørns kost fra seks-månedersalderen, og fra ey-årsalderen til tre-årsalderen bør indtaget af mælkeprodukter være i form af letmælk ([33]).

4.1.6. REFERENCEORDNINGENS UDFORMNING

(55) Danmark understreger, at det ligger inden for medlemsstaternes skønsmæssige beføjelser at beslutte, hvilken økonomisk politik, de anser for mest hensigtsmæssig, og at forfølge f.eks. sundhedspolitiske mål i deres skattepolitik.

(56) Danmark fremfører, at referenceordningen i den foreliggende sag er en afgift af mættet fedt i de primære kilder til indtaget af mættet fedt i Danmark, der er indført under hensyn til de officielle kostråd. Den »normale« afgiftspligt i henhold til loven er med andre ord afgiften af mættet fedt i de fødevarer, der identificeres som primære kilder til indtaget af mættet fedt i den danske befolkning under hensyn til de officielle kostråd. Det er disse fødevarer og deres direkte substitutionsvarer, som er afgiftspligtige efter loven, og Danmark fremfører, at ingen fødevarer som sådan er fritaget fra afgiften, og at behørig hensyntagen til de officielle kostanbefalinger var et ledende princip under hele lovens udarbejdelse.

(57) Den referenceordning, der foreslås af Kommissionen i åbningsafgørelsen, ville i praksis indebære en afgift af næsten alle typer fødevarer. En sådan referenceordning ville imidlertid være i modstrid med selve lovens formål. En afgift af mættet fedt i alle fødevarer ville have udvandet foranstaltningens effekt og ville have virket mod hensigten om at tilskynde til bedre kostvaner.

(58) Det forhold, at næsten 90 % af det samlede indtag af mættet fedt i Danmark er afgiftspligtig i henhold til loven ([34]), underbygger, at bestemmelsen af lovens anvendelsesområde på ingen måde var vilkårlig, men omhyggeligt udformet til at omfatte alle større kilder.

4.2. *BAGATELGRÆNSE PÅ 2,3 % FOR AFGIFTSPLIGT*

(59) Efter de danske myndigheders opfattelse ligger det inden for medlemsstaternes skønsbeføjelser at beslutte, hvordan mål for sundhedsområdet skal søges opfyldt gennem deres skatte- og afgiftspolitik, herunder at træffe afgørelse om sådanne objektivt begrundede bagatelgrænser, som de finder hensigtsmæssige med henblik på at forfølge disse mål for sundhedsområdet ([35]). Den specifikke bagatelgrænse er et anliggende, som medlemsstaten skal træffe afgørelse om, så længe den valgte bagatelgrænse ligger inden for grænserne af, hvad der kan begrundes i lyset af formålet med afgiften.

([28]) Kostkompasset, s. 11.
([29]) Kostkompasset, s. 8.
([30]) Danskernes kostvaner 2003-2008, s. 38.
([31]) Helhedssyn på fisk og fiskevarer, Fødevaredirektoratet, FødevareRapport 2003:17, oktober 2003, s 36-37.
([32]) Helhedssyn på fisk og fiskevarer, Fødevaredirektoratet, s. 41-46.
([33]) »Mad til spædbørn og småbørn«, Sundhedsstyrelsen, 2010, s. 9, 18-19, 27 og 36.
([34]) Incentive-rapporten, side 31, figur 10.
([35]) Domstolens dom af 15. november 2011, sag C-106/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 97.

(60) Til støtte for dette argument henviser Danmark til EU-domstolenes praksis, i henhold til hvilke en foranstaltning, der består af kriterier, der er objektive og gælder for enhver potentielt interesseret aktør, som opfylder dem, ikke har selektiv karakter ([36]).

(61) Danmark fremfører endvidere, at spørgsmålet om, hvorvidt bagatelgrænsen på 2,3 % var en foranstaltning, der udgjorde en fravigelse af den normale afgiftsordning, bør afgøres ved en vurdering af, hvorvidt producenterne af fødevarer, der ligger under bagatelgrænsen, befandt sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation, der kunne sammenlignes med situationen for producenterne af fødevarer, der lå over bagatelgrænsen ([37]). Med henblik herpå skal virkningerne af bagatelgrænsen vurderes i lyset af formålene med afgiftsordningen ([38]).

(62) Det afgørende spørgsmål er således, hvorvidt foranstaltningens virkninger medførte en undtagelse fra referenceordningen, således som den er defineret ved dens formål.

(63) Danmark henviser i den sammenhæng til Rettens dom i British Aggregates-sagen, hvor Retten fastslog, at nogle af de materialer, der ikke var omfattet af afgiften, var mindst lige så skadelige for miljøet som udvinding af andre, afgiftsbelagte, materialer, og at det ikke var blevet bevist, at det var den miljøskadelige karakter af udvindingen af de materialer, der ikke var omfattet af afgiften, der adskilte deres situation fra situationen for de afgiftsbelagte materialer ([39]).Hvis en foranstaltnings virkninger bidrager til formålet med ordningen, udgør foranstaltningen ikke en undtagelse fra referenceordningen ([40]).

(64) Ifølge de danske myndigheder blev bagatelgrænsen på 2,3 % indført under hensyntagen til lovens iboende formål. I bemærkningerne til lovforslaget hedder det, at: »For at minimere antallet af fedtfattige fødevarer, der omfattes af afgiften, og samtidig tage hensyn til, at det ernæringsmæssigt anbefales, at en del af den daglige kostindtagelse hidrører fra fedt, og helst umættet fedt, foreslås det at fastsætte en bagatelgrænse for fødevarer omfattet af afgiften« ([41]).

(65) I betragtning 107 i åbningsafgørelsen fremhæver Kommissionen, at Forebyggelseskommissionen havde anbefalet, at afgiften af mættet fedt burde anvendes på alle mælkeprodukter, herunder mælk. Danmark anerkender, at denne anbefaling kan være korrekt, når der snævert fokuseres på at reducere indtaget af mættet fedt i befolkningen generelt, men understreger, at afgiften ikke havde et så snævert fokus. Formålet med afgiften var tværtimod at forbedre den danske befolknings kostvaner. Da Forebyggelseskommissionen ikke tog hensyn til den negative virkning, som en afgift på *alle* mælkeprodukter ville have i strid med de officielle kostråd vedrørende indtag af mejeriprodukter, fulgte lovgiveren ikke Forebyggelseskommissionens forslag vedrørende dette særlige punkt.

(66) De danske myndigheder anfører, at bagatelgrænsen på 2,3 % sikrede, at afgiften ikke var i modstrid med de officielle kostanbefalinger, som udtrykkeligt anbefalede et dagligt indtag på 500 ml fedtfattige mejeriprodukter (jf. betragtning 47), og at kød med et lavt fedtindhold bør foretrækkes frem for mere fedtholdigt kød. Fastsættelsen af en bagatelgrænse forstærkede incitamentet til at ændre adfærd og vælge fedtfattige fødevarer, og Danmark fremfører, at en afgift uden en bagatelgrænse kunne anses for at have virkninger, som ville være i strid med de overordnede formål med afgiften om at tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke befolkningens sundhed. Denne bagatelgrænse er derfor iboende i afgiftens formål og har ikke umiddelbart selektiv karakter. Desuden formindskede en bagatelgrænse unødvendige administrative byrder.

([36]) Rettens dom af 12. november 2013, sag T-499/10, MOL mod Kommissionen, ECLI:EU:T:2013:592, præmis 77.

([37]) Rettens dom af 7. marts 2012, sag T-210/02, RENV, British Aggregates Association mod Kommissionen, ECLI:EU:T:2012:110, præmis 47, 49 og 68, Rettens dom af 7. november 2014, sag T-399/11, Banco Santander og Santusa mod Kommissionen, ECLI:EU:T:2014:938, præmis 37.

([38]) Domstolens dom af 22. december 2008, sag C-487/06 P, British Aggregates mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2008:757, præmis 85 og 89, Domstolens dom af 8. september 2011, sag C-279/08 P, Kommissionen mod Nederlandene, ECLI:EU:C:2011:551, præmis 51, Domstolens dom af 15. november 2011, sag C-106/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige Storbritannien, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 97.

([39]) Rettens dom af 7. marts 2012, sag T-210/02, RENV-DEP, British Aggregates mod Kommissionen, ECLI:EU:T:2012:110, præmis 73.

([40]) Kommissionens afgørelse af 27. marts 2015, SA.34775, British Aggregates Levy, C(2015) 2141 final, præmis 181-183.

([41]) Lovforslaget, s. 10.

(67) Danmark fremfører, at bagatelgrænsen kunne have været fastsat til 2,0, 2,5 eller endda 3,0 %, at den stadig ville have haft en positiv indvirkning på den danske befolknings sundhed og ville have forstærket incitamentet til at vælge produkter med et lavt fedtindhold frem for produkter med et højt fedtindhold. Fastsættelsen af bagatelgrænsen på 2,3 % sikrede imidlertid også, at afgiften ikke var i strid med de officielle retningslinjer om mælk til spædbørn og småbørn, jf. betragtning 54.

(68) Forbruget af sødmælk er særlig følsomt over for prisændringer, og skøn viser, at en prisstigning på 1 % vil føre til et fald i forbruget på 1,14 % ([42]). Danmark fremfører derfor, at en afgift med en bagatelgrænse under 2,3 % kunne have skabt et incitament for familier med spædbørn og småbørn til enten at begrænse deres indtag af mælk eller til at købe skummetmælk i stedet for sødmælk på grund af den lavere afgift på skummetmælk. Det blev derfor antaget, at afgiften kunne have medført, at spædbørns og småbørns indtag af sødmælk faldt, hvilket var i strid med kostrådene. De danske myndigheder er af den opfattelse, at dette er en tilstrækkelig begrundelse for at fastsætte bagatelgrænsen til 2,3 % og godtgøre, at virkningerne af bagatelgrænsen bidrog til at opnå formålet med afgiften.

(69) Danmark henviser til, at bagatelgrænsen ikke skabte et incitament til at købe sødmælk i stedet for skummetmælk. Bagatelgrænsen sikrede blot, at indtaget af enhver form for mælk ikke blev mindsket på grund af afgiften, hvilket var i overensstemmelse med dens formål.

(70) Som svar på Kommissionens synspunkt om, at et højt indtag af fødevarer med et indhold af mættet fedt under bagatelgrænsen på 2,3 % kunne have bidraget væsentligt til det samlede indtag af mættet fedt (betragtning 107 i åbningsafgørelsen), fremfører Danmark, at selv om dette er tilfældet, medfører et stort indtag af fødevarer under bagatelgrænsen på 2,3 % nødvendigvis et reduceret indtag af fødevarer over bagatelgrænsen. Dette er et af hovedformålene med afgiften.

(71) Danmark anfører, at den omstændighed, at visse virksomheder (f.eks., men ikke udelukkende, mælkeproducenter) ville drage større fordel af bagatelgrænsen, blot er en nødvendig følge af fastsættelsen af en bagatelgrænse. Det er en følge af lovens grundlæggende eller ledende principper.

(72) Danmark fremfører også, at det ikke er relevant for vurderingen af, hvorvidt bagatelgrænsen på 2,3 % bør betragtes som en undtagelse fra referenceordningen, hvorvidt det kan påvises, at visse virksomheder (f.eks. mælkeproducenter) har haft størst fordel af bagatelgrænsen, eller hvorvidt bagatelgrænsen blev fastsat for at fritage mælk fra afgiften. Danmark fastholder, at det eneste spørgsmål, der er relevant, er, hvorvidt effekten af bagatelgrænsen på 2,3 % bidrager til opnåelsen af formålene med afgiften. Hvis dette er tilfældet, er bagatelgrænsen ikke en undtagelse fra referenceordningen, eftersom der ved fødevarer under og over bagatelgrænsen ikke er tale om sammenlignelige situationer.

(73) Som svar på de spørgsmål, der er stillet i åbningsafgørelsen, har Danmark fremsendt oplysninger om afgiftsindtægterne fra loven, hvoraf fremgår virkningen af bagatelgrænsen på 2,3 % på virksomhederne i den danske fødevareindustri.

Tabel 1

Afgiftsindtægter efter virksomhed, forretningsområde og hovedbranche

(DKK)

Virksomhed (*)	Forretningsområde	Hovedbranche	2011 (*)	2012 (*)	2013 (*)	I alt (*)
[…]	Produktion	Mejeriprodukter og ostefremstilling	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Produktion	Forarbejdning af svinekød	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Produktion	Produktion af margarine og andre spiselige fedtstoffer	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Engrosvirksomhed	Fremstilling af kød- og fjerkrækødprodukter	[…]	[…]	[…]	[…]

([42]) Incentive-rapporten, side 26, tabel 8.

(DKK)

Virksomhed (*)	Forretningsområde	Hovedbranche	2011 (*)	2012 (*)	2013 (*)	I alt (*)
[…]		Anden detailhandel på ikke-specialiserede områder	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Mellemhandler	Supermarkeder	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Forarbejdning af andet kød	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Engroshandel med mejeriprodukter, æg og andre næringsmidler	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Engrosvirksomhed	Emballeringsaktiviteter	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Mejeriprodukter og ostefremstilling	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Mejeriprodukter og ostefremstilling	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Varemodtager	Engroshandel med mejeriprodukter, æg og andre næringsmidler	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Varemodtager	Discountkæde	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Mejeriprodukter og ostefremstilling	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Fremstilling af margarine og andre spiselige fedtstoffer	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Varemodtager	Ikke-specialiseret engroshandel med føde- og drikkevarer	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Engrosvirksomhed	Fremstilling af kød- og fjerkrækødprodukter	[…]	[…]	[…]	[…]
[…]	Fremstilling	Forarbejdning af svinekød	[…]	[…]	[…]	[…]

(*) Omfattet af tavshedspligt

Tabel 2

Afgiftsværdi af ikkeafgiftspligtige fødevarer: Yderligere afgiftsbetaling, hvis afgiften var blevet indført som en generel afgift af mættet fedt i alle fødevarer

(mio. DKK)

	Mejeriprodukter	Kød	Andet	I alt
Skøn på grundlag af husholdningsbudgetundersøgelse	140	9	74	223
Skøn på grundlag af scannerdata fra Nielsen	127	—	—	—

Kilde: Incentive's egne beregninger på grundlag af oplysninger fra Danmarks Statistik (prisindeks og tabel FU5) og scannerdata fra Nielsen.*Bemærk:* korrigeret til at omfatte en periode på 15 måneder. Baseret på faktisk solgte mængder. Tallene tager ikke hensyn til ændringer i mængde, som skyldes, at visse varer ikke er omfattet af afgiften.

Tabel 3

Den anslåede afgiftsværdi af ikkeafgiftspligtige mejeriprodukter og […] (*) heraf

(mio. DKK)

	Samlet værdi	Anslået værdi for […] (*)
Incentive (husholdningsbudgetundersøgelse) (1)	140	[…]
Incentive (scannerdata fra Nielsen) (1)	127	[…]
Danmarks Statistik (fødevareforbrug) (2)	109-135	[…]
Danmarks Statistik (fødevareforbrug) (2) Afgiftsværdi af sødmælk	45-82	[…]

(*) Omfattet af tavshedspligt.*Bemærk:* Arla Food Amba's markedsandel antages at være 90 % som anført i åbningsafgørelsen.

(1) *Kilde*: Incentive's egne beregninger på grundlag af oplysninger fra Danmarks Statistik (prisindeks og tabel FU5) og scannerdata fra Nielsen.
Bemærk: korrigeret til at omfatte en periode på 15 måneder. Baseret på faktisk solgte mængder. Tallene tager ikke hensyn til ændringer i mængde, som skyldes, at visse varer ikke er omfattet af afgiften

(2) *Kilde*: Beregningerne er baseret på data fra Danmarks Statistik, www.statistikbanken.dk: FVF1: Fødevareforbrug efter enhed, type og tid og www.foodcomp.dk.
Bemærk: Der findes forskellige typer yoghurt og chokolademælk, som adskiller sig mht. indholdet af mættet fedt, jf. www.foodcomp.dk. Disse er ikke adskilt i dataene fra Danmarks Statistik, og afgiftsværdien anslås derfor i et interval, hvor den laveste værdi repræsenterer det laveste indhold af mættet fedt, og den højeste værdi repræsenterer det højeste indhold af mættet fedt i disse to typer mejeriprodukter.

(74) Af tabel 1 fremgår det, at den langt største afgiftsyder i medfør af fedtafgiftsloven var […] ([43]). Som det kan udledes af tabel 3, var det også […], der med en anslået afgiftsværdi på […]. DKK drog størst fordel af bagatelgrænsen på 2,3 %. Det fremgår imidlertid tydeligt af tabel 2, at selv om mejerisektoren (140 mio. DKK) og dermed […] drog størst fordel af bagatelgrænsen, har også kødsektoren (9 mio. DKK) og andre sektorer (74 mio. DKK) draget fordel heraf.

4.2.1. BAGATELGRÆNSEN VERSUS ALTERNATIVER TIL AT OPFYLDE DE OFFICIELLE KOSTANBEFALINGER

(75) De danske myndigheder anser en bagatelgrænse for at være det mest effektive middel til at sikre, at afgiften ikke var i strid med de officielle kostanbefalinger, og den bedste måde at opnå lovens mål på.

(76) Et teoretisk alternativ kunne have været at indføre et tilskud (i form af madkuponer eller en generel overførsel af midler) for at kompensere husstandene for de øgede udgifter til mælk som følge af afgiften for at tilskynde dem til at efterleve kostanbefalingerne. Danmark fremfører, at det ville have været vanskeligt og dyrt at sikre, at et sådant tilskud rent faktisk blev brugt på sødmælk til spædbørn og småbørn. Hertil kommer, at den generelle bekymring for, at en afgift uden en bagatelgrænse ville have mindsket indtaget af fedtfattige udgaver af de afgiftspligtige fødevarer, ikke kunne imødegås i tilstrækkeligt omfang ved hjælp af et målrettet tilskud eller madkuponer uden uoverkommelige administrative vanskeligheder.

(77) Danmark fremfører, at det alternativ, at daginstitutioner kunne pålægges at købe og servere en bestemt mængde mælk, hverken ville imødegå bekymringen med hensyn til spædbørns og småbørns indtag af sødmælk, eftersom langt størstedelen af spædbørn og småbørn under 1 år ikke er i daginstitution i Danmark, eller være tilstrækkeligt til at sikre hele det anbefalede daglige indtag. Hverken oplysnings- eller efteruddannelsesordninger til at sikre mælkeindtaget på trods af afgiften var gyldige alternativer. Ordninger for oplysning om mælk til spædbørn og småbørn anvendes allerede i vid udstrækning ([44]).

([43]) Omfattet af tavshedspligt.
([44]) Kostkompasset og Mad til spædbørn og småbørn.

(78) Alt i alt gentager Danmark, at alternative foranstaltninger til at sikre, at afgiften ikke medførte økonomiske incitamenter, som var i modstrid med de officielle kostanbefalinger, ville have været langt mindre effektive og sandsynligvis dyrere end fritagelsen for sødmælk.

4.3. *REGISTRERINGSGRÆNSE FOR AFGIFTSPLIGTENS INDTRÆDEN – 50 000 DKK*

(79) Danmark fremfører, at registreringsgrænsen på 50 000 DKK i årlig omsætning af afgiftspligtige fødevarer var en almen foranstaltning, som fandt anvendelse på både indenlandske producenter, importører, formidlende virksomheder og fjernsælgere, og reelt var åben for alle økonomiske aktører på lige vilkår og derfor ikke er selektiv som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

(80) For at gøre det nemmere administrativt at håndtere afgiften blev den afgiftspligtige grænse fastsat til et niveau, under hvilket den administrative byrde for både producenterne/importørerne og de danske myndigheder ville være højere end afgiftsindtægterne.

(81) Danmark anslår, at en importør eller producent af f.eks. kyllinger med en årlig omsætning på op til 50 000 DKK skulle have betalt en årlig afgift på mellem ca. 500 og 1 700 DKK (afhængig af mængden og indholdet af mættet fedt). Da afgiften skulle betales på månedsbasis, ville det indebære, at der skulle opkræves et beløb på mellem 44 og 142 DKK pr. måned.

(82) Danmark skønner endvidere, at omkostningerne for små virksomheder til beregning og anmeldelse af afgiften ville beløbe sig til mellem 100 og 200 DKK pr. måned pr. afgiftspligtig fødevare.

(83) Til grund for de skøn, der er anført i betragtning 81 og 82, ligger en antagelse om højst mulig årlig omsætning under bagatelgrænsen og kun én type afgiftspligtig vare. I forbindelse med f.eks. stalddørssalg mener Danmark, at det er sikkert at antage, at den årlige omsætning ligger et godt stykke under registreringsgrænsen på 50 00050 000 DKK, og at der er tale om mere end én type afgiftspligtig fødevare.

(84) Danmark mener, at det i administrativ henseende ville have været uforholdsmæssigt bureaukratisk og byrdefuldt at opkræve disse små beløb.

(85) Danmark fastholder, at registreringsgrænsen på 50 000 DKK var udtryk for en passende balance mellem provenuet af afgiften og den administrative byrde, der blev pålagt både myndighederne og virksomhederne.

4.4. *DIFFERENTIERET BEHANDLING AF INDENLANDSKE VARER OG INDFØRTE VARER OG AF OPLAGSHAVER OG VAREMODTAGER*

4.4.1. DIFFERENTIERET BEHANDLING AF INDENLANDSKE VARER OG INDFØRTE VARER

(86) Danmark fremfører, at en national afgiftsforanstaltning ikke kan anses for at være selektiv alene af den grund, at der sondres mellem indenlandske varer og indførte varer. En foranstaltning med en sondring mellem indenlandske varer og importerede varer kan være relevant i en vurdering af en mulig overtrædelse af artikel 34, 30 og/eller 110 i TEUF, men ikke i en vurdering af selektivitet som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF, således som det blev gjort klart i Banco Santander-dommen ([45]).

(87) Danmark anfører endvidere, at foranstaltningen ikke omfatter overførsel af statsmidler. Større administrative byrder og deraf følgende yderligere omkostninger for importørerne indebærer ikke en overførsel af statsmidler i den i artikel 107, stk. 1, i TEUF anvendte betydning. Danmark gav med dækningsafgiften således ikke afkald på afgiftsindtægter, som Danmark ellers ville have haft ret til i kraft af denne foranstaltning. Det følger af EU-domstolenes retspraksis, at en sådan foranstaltning ikke udgør statsstøtte i den i artikel 107, stk. 1, i TEUF anvendte betydning ([46]).

([45]) Rettens dom af 7. november 2014, sag T-399/11, Banco Santander og Santusa mod Kommissionen, ECLI:EU:T:2014:938.
([46]) Domstolens dom af 15. marts 1994, sag C-387/92, Banco Exterior de España mod Ayuntamiento de Valencia, ECLI:EU:C:1994:100, præmis14, Domstolens Dom af 15. november 2011, sag C-106/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 72.

4.4.1.1. ***Stedet for opkrævning af afgiften i handelsleddet***

(88) I betragtning 121 i åbningsafgørelsen sætter Kommissionen spørgsmålstegn ved begrundelsen for at indføre afgiften så langt tilbage i handelsleddet som muligt. Kommissionen bemærker i den sammenhæng, at det ville have været mere i overensstemmelse med afgiftens formål at basere afgiften på mængden af mættet fedt i det endelige produkt.

(89) De danske myndigheder er uenige i dette synspunkt. At lægge afgiften så langt tilbage i handelsleddet som muligt muliggør en afgift, der så omhyggeligt som muligt er målrettet de primære kilder til indtaget af mættet fedt og til at flytte forbrugsvanerne i retning af sundere alternativer. Denne målsætning ville ikke være blevet nået i samme omfang ved at indføre en afgift af mættet fedt i alle typer fødevarer.

(90) Ved at pålægge afgiften så langt tilbage som muligt i handelsleddet og kun på primære kilder til mættet fedt skabes der incitament for producenter af forarbejdede fødevareprodukter til at anvende de sundeste bestanddele. Det ville, i modsætning til Kommissionens foreløbige synspunkt, modarbejde målet om at tilskynde til bedre kostvaner, hvis afgiften var blevet pålagt på f.eks. også mængden af mættet fedt i grøntsager i en grøntsagstærte. Kun det mættede fedt i smørret og osten i tærten bør være afgiftspligtigt for at tilskynde til indtagelse af tærter med mindre smør og ost og f.eks. flere grøntsager og fedtfattige mejeriprodukter.

(91) Det var lovens iboende formål, at det kun var mættet fedt fra de afgiftspligtige fødevarer, der ville blive pålagt afgiften, og dermed en iboende mekanisme, der var nødvendig for afgiftsordningens funktionsmåde og effektivitet, at importøren skulle fremlægge en fabrikanterklæring med angivelse af mængden af mættet fedt i de afgiftspligtige fødevarer, der var medgået til fremstillingen. Mængden af mættet fedt fra afgiftspligtige fødevarer i den færdige forarbejdede fødevare ville have været vanskelig at opgøre.

4.4.2. DIFFERENTIERET BEHANDLING AF OPLAGSHAVER OG VAREMODTAGER

(92) Danmark fremfører, at loven bygger på en ordning, hvor der sondres mellem oplagshavere og varemodtagere. Den samme sondring mellem oplagshaver og varemodtager anvendes i Rådets direktiv 2008/118/EF ([47]), som fastsætter fælles bestemmelser, der anvendes på alle varer, der er punktafgiftspligtige i henhold til EU-retten. Dette indebærer, at en oplagshavers oplag ikke pålægges afgift, og at varemodtagers oplag pålægges afgift. Denne sondring har afledte virkninger for ordningens struktur, som er logiske konsekvenser af ordningens grundlæggende og ledende principper, og de udgør hverken forskelsbehandling af varemodtagere eller selektive fordele for oplagshavere.

(93) I direktiv 2008/118/EF defineres »godkendt oplagshaver« som »en fysisk eller juridisk person, der som led i udøvelsen af sit erhverv af de kompetente myndigheder i en medlemsstat har fået bevilling til at fremstille, forarbejde, oplægge, modtage eller afsende punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning i et afgiftsoplag«, jf. nævnte direktivs artikel 4, nr. 1). Dette svarer til § 4, stk. 1, jf. lovens § 3, stk. 1, nr. 1.

(94) I direktiv 2008/118/EF defineres endvidere »registreret modtager« som »en fysisk eller juridisk person, der på betingelser fastsat af de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten som led i udøvelsen af sit erhverv er godkendt af disse myndigheder til at modtage punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning fra en anden medlemsstat«, jf. nævnte direktivs artikel 4, nr. 9). Dette svarer til § 4, stk. 3, jf. lovens § 3, stk. 1, nr. 2 og 3, og § 10, stk. 1, jf. lovens § 9, stk. 1, nr. 1 og 2.

(95) I henhold til loven kunne en virksomhed som oplagshaver fremstille, forarbejde, oplægge, modtage og indføre fra udlandet samt levere til andre oplagshavere afgiftspligtige fødevarer, uden at afgiften var berigtiget (§ 5, stk. 1, i loven).

(96) Endvidere kunne importører, der kun drev mellemhandel med afgiftspligtige fødevarer til virksomheder, der var registreret efter loven (dvs. oplagshavere eller varemodtagere), registreres som oplagshavere (§ 4, stk. 3, i loven). Disse mellemhandlere kunne modtage afgiftspligtige fødevarer fra andre oplagshavere og modtage afgiftspligtige fødevarer fra udlandet, uden at afgiften var berigtiget (lovens § 5, stk. 2). Alle andre importører skulle registreres som varemodtagere (lovens § 4, stk. 1).

([47]) Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (EUT L 9 af 14.1.2009, s. 12).

(97) En virksomhed, som var registreret som oplagshaver, skulle betale afgift på grundlag af afgiftspligtige fødevarer, der var leveret (lovens § 7, stk. 1). En virksomhed, der var registreret som varemodtager, skulle betale afgift på grundlag af afgiftspligtige fødevarer, der var modtaget eller indført fra udlandet (lovens § 7, stk. 3).

(98) I henhold til artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118/EF skal punktafgiften betales, når varerne overgår til forbrug. Varer overgår generelt til forbrug, så snart de forlader en afgiftssuspensionsordning eller indføres uden at blive henført under en underafgiftssuspensionsordning, jf. nævnte direktivs artikel 7, stk. 2, litra a) og d).

(99) Varer forlader en afgiftssuspensionsordning på det tidspunkt, hvor de modtages af en registreret modtager, jf. artikel 7, stk. 3, litra a), og artikel 17, stk. 1, litra a), nr. ii), i direktiv 2008/118/EF. Dette svarer til lovens § 7, stk. 3.

(100) Varer forlader også en afgiftssuspensionsordning på det tidspunkt, hvor de modtages på det direkte leveringssted, jf. artikel 7, stk. 3, litra c), og artikel 17, stk. 2, i direktiv 2008/118/EF.

(101) Som det fremgår af ovennævnte, indebærer såvel ordningen efter loven som ordningen efter direktiv 2008/118/EF en grundlæggende forskel mellem oplagshavere og varemodtagere: Oplagshavers oplag friholdes for afgiften og varemodtagers oplag pålægges afgiften. Denne grundlæggende forskel berettiger forskellen i behandlingen af oplagshavere og varemodtagere.

(102) Danmark gør på dette grundlag gældende, at foranstaltning 5 og 6 skal anses for at være berettiget i lyset af afgiftsordningens underliggende logik, karakter og forvaltning ([48]), og at disse foranstaltninger er en direkte følge af de grundlæggende og ledende principper i det danske afgiftssystem ([49]).

5. INTERESSEREDE PARTERS BEMÆRKINGER TIL INDLEDNINGEN AF DEN FORMELLE UNDERSØGELSES-PROCEDURE

(103) Kommissionen modtog i alt tre henvendelser fra interesserede parter med bemærkninger vedrørende åbningsafgørelsen og de mulige støtteelementer i den danske fedtafgift.

5.1. *BEMÆRKNINGER FRA LANDBRUG & FØDEVARER F.M.B.A*

(104) Ved brev registreret den 20. maj 2015 fremsendte advokatfirmaet Bech-Bruun, der repræsenterer Landbrug & Fødevarer F.M.B.A (»L&F«), deres bemærkninger vedrørende åbningsafgørelsen. L&F (på engelsk: Danish Agriculture & Food Council) repræsenterer landbrugs- og fødevareindustrien i Danmark, herunder virksomheder, handels- og landbrugsorganisationer.

(105) L&F fremfører, at afgiftsfritagelsen af visse fødevarer efter loven ikke fører til, at »visse virksomheder begunstiges på en åbenlyst vilkårlig og ikke uvildig måde«. De afgiftsbelagte fødevarer er de primære kilder til mættet fedt i Danmark, som gør disse fødevarer forskellige fra andre fødevarer.

(106) Ifølge L&F er der endvidere ingen konkurrence mellem afgiftspligtige fødevarer (kød, mejeriprodukter, alle former for fedt, smørbare blandingsprodukter og substitutionsvarer for ovennævnte) og ikkeafgiftspligtige fødevarer (æg, nødder, plantefrø, brød, korn, kartofler, grøntsager, frugt, sukker, slik, kosttilskud, vitaminer, tilsætningsstoffer, fisk, fødevarer med et fedtindhold under 2,3 %).

5.1.1. BAGATELGRÆNSEN PÅ 2,3 %

(107) L&F anfører, at bagatelgrænsen på 2,3 % afspejler den grænseværdi, der er fastsat i bilag XIII til Rådets forordning (EF) nr. 1234/2007 ([50]), som omhandler bestemmelserne om afsætning af mælk til konsum i Unionen. Til konsummælk kan kun høre de kategorier, der er fastsat i nævnte bilag (dvs. rå mælk, sødmælk, letmælk og skummetmælk). Sødmælk defineres som mælk med et fedtindhold på mindst 3,5 (m/m), hvilket svarer til 2,3 % mættet fedt. Den danske lovgiver valgte derfor en grænseværdi, som indebar ligebehandling (ikkepåligning af afgift) af alle de tre typer konsummælk, der findes på det danske marked, dvs. sødmælk (mindst 3,5 % fedt), letmælk (1,5-1,8 % fedt) og skummetmælk (højst 0,5 % fedt).

([48]) Domstolens dom af 17. juni 1999, sag C-75/97, Belgien mod Kommissionen, ECLI:EU:C:1999:311, præmis 39.
([49]) Domstolens Dom af 8. september 2011, forenede sager C-78/08 og C-80/08, Paint Graphos m.fl., ECLI:EU:C:2011:550, præmis 69.
([50]) Rådets forordning (EF) nr. 1234/2007 af 22. oktober 2007 om en fælles markedsordning for landbrugsprodukter og om særlige bestemmelser for visse landbrugsprodukter (fusionsmarkedsordningen) (EUT L 299 af 16.11.2007, s. 1).

(108) Ifølge L&F er bagatelgrænsen på 2,3 % en afvejet og ikkediskriminerende måde at forfølge ordningens formål, samtidig med at det undgås, at konkurrencen fordrejes.

(109) Afgiftsfritagelsen af konsummælk afspejlede kostanbefalingerne i Danmark på det pågældende tidspunkt, navnlig for spædbørn og småbørn mellem seks måneder og tre år ([51]).

5.2. *BEMÆRKNINGER FRA MIFU*

(110) Ved brev registreret den 20. april 2015 fremsendte […] ([52]), der repræsenterer Margarineforeningen (»MIFU«), deres bemærkninger vedrørende åbningsafgørelsen. MIFU er en brancheorganisation for producenter og importører af margarine i Danmark.

5.2.1. REFERENCEORDNINGEN

(111) MIFU mener, at lovens udformning er i modstrid med det tilsigtede mål for folkesundheden om at reducere det samlede indtag af mættet fedt i Danmark. Ifølge MIFU foreligger der ikke noget videnskabeligt bevis for, at loven rent faktisk førte til en reduktion af det samlede danske forbrug af mættet fedt, ligesom der heller ikke foreligger noget videnskabeligt bevis for, at loven på nogen måde har forbedret den danske befolknings almene sundhedstilstand. MIFU hævder i stedet for, at den eneste økonomiske og adfærdsmæssige ændring, som loven medførte, var, at den førte til en væsentlig ændring med hensyn til, i hvilket omfang visse fødevarer bidrager til det samlede danske forbrug af mættet fedt.

(112) MIFU anfører, at loven førte til et betydeligt fald i indtaget af de afgiftsbelagte fødevarer såsom margarine og smør, hvilket følgelig medførte et fald i det omfang, hvori disse særlige afgiftsbelagte fødevarer bidrog til det samlede danske indtag af mættet fedt. Der er efter MIFU's opfattelse dog ikke bevis for, at faldet i indtaget af mættet fedt fra de afgiftsbelagte fødevarer såsom margarine og smør osv. indebar, at det samlede danske indtag af mættet fedt faldt, og at den danske befolknings almene sundhedstilstand tilsvarende blev forbedret. Ifølge MIFU kunne faldet i stedet være blevet modvirket af en tilsvarende stigning i indtaget af mættet fedt, der findes i ikke-afgiftspligtige eller mindre afgiftspligtige fødevarer, og dermed have ført til en stigning i det samlede danske indtag af mættet fedt. Loven kan som følge deraf blot have forårsaget et skift i forhold til, i hvilket omfang visse kilder (fødevarer) bidrager til det samlede danske indtag af mættet fedt.

(113) Ud over de synspunkter og den dokumentation, der tidligere er fremsendt til Kommissionen, hævder MIFU, at disse konklusioner om virkningerne af loven understøttes af uafhængige videnskabelige undersøgelser af lovens konsekvenser og af andre tilsvarende europæiske fødevareafgiftsordninger.

(114) MIFU henviser i den forbindelse navnlig til rapporten »Food taxes and their impact on competiveness in the agri-food sector« af 17. juli 2014 ([53]) (»Ecorys-rapporten«), som var baseret på en undersøgelse af konsekvenserne af europæiske fødevareafgiftsordninger, herunder den danske lov. MIFU påpeger, at det i rapporten konkluderes, at afgifter af fødevarer generelt fører til et lavere indtag af de afgiftsbelagte produkter og også til ændring af produkters sammensætning med hensyn til at nedsætte sukker-, salt- og fedtindholdet. Afgifter af fødevarer kan også føre til varesubstitution, både gennem en stigning i indtaget af de afgiftspligtige produkter fra billigere mærker og ikkeafgiftspligtige eller mindre afgiftspligtige erstatningsprodukter. Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt ændringerne i indtaget fører til øget folkesundhed, konkluderes det i rapporten, at dette stadig er meget omdiskuteret, og at dokumentation fra den akademiske litteratur ikke er entydig og undertiden modstridende.

(115) Det konkluderes endvidere i Ecorys-rapporten, at afgifter af fødevarer fører til øgede administrative byrder og kan have en negativ indvirkning på rentabiliteten og beskæftigelsen. De kan også påvirke de enkelte virksomheders konkurrenceevne.

([51]) Vidensgrundlag for rådgivning om indtag af mælk, mælkeprodukter og ost i Danmark, 2010, s.14-15.
([52]) Omfattet af tavshedspligt.
([53]) Rapport, der blev udarbejdet på opdrag af Europa-Kommissionen, Generaldirektoratet for Erhvervspolitik.

(116) Med hensyn til de særlige konsekvenser af loven peges der i Ecorys-rapporten på en betydelig stigning i priserne på de afgiftspligtige fødevarer og et tilsvarende betydeligt fald i indtaget af samme afgiftspligtige fødevarer. Rapporten peger også på, at der er et klart skift fra afgiftsbelagte produkter til de mindre afgiftsbelagte produkter, hvad angår olivenolie, vegetabilsk olie og frøolie, men erkender også, at dette kan være af andre grunde end afgiftspålæggelsen.

(117) MIFU henviser endvidere til en videnskabelig undersøgelse af konsekvenserne af loven, der blev gennemført i 2013 (kort efter, at loven blev ophævet), hvoraf det fremgik, at indtaget af afgiftspligtige fødevarer såsom smør, smørbare blandingsprodukter, margarine og olie faldt med 10-15 % som følge af lovens indførelse ([54]). Ifølge MIFU viser denne undersøgelse, at den negative indvirkning af loven på de afgiftspligtige fødevarer var 3-4 gange højere end den effekt, som den danske lovgiver forventede i bemærkningerne til lovforslaget.

(118) MIFU fremfører, at Ecorys-rapporten afspejler en anden undersøgelse af lovens konsekvenser, som bygger på data for hele 2012. Det følger af nævnte undersøgelse, at loven i 2012 bl.a. medførte en stigning i de danske margarinepriser med 12 %, hvilket samtidig indebar et betydeligt fald i det danske margarineforbrug og i de indtægter, som blev genereret af den danske margarineindustri, idet indkøbet og forbruget af margarine faldt med 8,2 %. Smørpriserne steg med 13 %, og forbruget af og efterspørgslen efter smør faldt som følge deraf med 5,5 % ([55]). Det faktiske fald i margarineforbruget i 2012 (8,2 %) var mere end dobbelt så stort, som det fald, der var forventet af den danske lovgiver i bemærkningerne til lovforslaget.

(119) MIFU har den holdning, at konklusionerne i rapporten yderligere underbygger det synspunkt, at lovens udformning ikke var i overensstemmelse med det tilsigtede mål for folkesundheden om at reducere det danske forbrug af mættet fedt.

(120) MIFU hævder også, at afgiften er udformet på en åbenlyst vilkårlig eller ikke uvildig måde, og at de anfægtede støtteforanstaltninger derfor ikke kan begrundes med henvisning til referenceordningens (loven) iboende formål eller karakter.

5.2.2. FORANSTALTNING 2: AFGIFTSFRITAGELSE AF FØDEVARER MED ET INDHOLD AF MÆTTET FEDT UNDER BAGATELGRÆNSEN PÅ 2,3 % (AFSNIT 2.1.8.2 I ÅBNINGSAFGØRELSEN)

(121) MIFU hævder, at fastlæggelsen af bagatelgrænsen på 2,3 % er et åbenlyst spørgsmål om industripolitik, da den udtrykkelige hensigt hermed og virkning heraf var at begunstige den yderst indflydelsesrige danske mejerisektor. Ifølge MIFU var bagatelgrænsen bevidst udformet med henblik på at friholde mælk fra afgiften, fordi enhver afgift af mælk ville have ført til meget alvorlige økonomiske konsekvenser for den danske mejerisektor i lyset af den økonomiske og konkurrencemæssige situation, som sektoren befandt sig i på tidspunktet for lovens vedtagelse.

(122) MIFU fremfører, at den bagatelgrænse på 2,3 %, der blev fastsat i loven, er et godt eksempel på en faktisk selektiv foranstaltning, som ikke kan begrundes.

5.2.3. SEKTORER, DER DROG STØRST FORDEL AF LOVEN

(123) MIFU fremfører endvidere, at den danske mejerisektor var den støttemodtager, der drog størst fordel af den de facto-fritagelse i form af de mistede afgifter, som til gengæld reducerede en omkostning, som disse virksomheder ellers skulle have afholdt. Efterspørgslen efter de varer, der efter loven var afgiftspligtige, faldt og dermed var der et fald i indtægterne som følge af loven (casestudierne viser, at faldet var på mellem 5,5 % og 15 % ([56])). Til sammenligning blev mælk friholdt fra afgiften, og efterspørgslen efter mælk faldt ikke i den periode, hvor loven var i kraft. Tværtimod steg det danske forbrug af konsummælk ([57]) en anelse i 2012 sammenholdt med niveauet i 2011, samtidig med, at forbruget i 2012 stort set var det samme som i 2010 ([58]).

(124) MIFU fremfører endvidere, at ingen »eksperter« på noget tidspunkt har anbefalet, at mælk skulle fritages for afgift efter loven. Selv den danske regerings Forebyggelseskommission anbefalede, at mælk også skulle være omfattet af afgiften. Ifølge MIFU støttede Fødevarestyrelsens kostråd vedrørende småbørns indtagelse af konsummælk på ingen måde den undtagelse, der følger af bagatelgrænsen på 2,3 %, men blev kun anvendt som et argument for at friholde mælk fra afgiften.

([54]) Dejgaard Jensen og Smed (2013).
([55]) Food taxes and their impact on competitiveness in the agri-food sector, Ecorys, 2014, bilag, s. 83.
([56]) Ecorys-rapporten.
([57]) Danmarks Statistik.
([58]) Diagram fremlagt af MIFU, Danmarks Statistik.

(125) MIFU fremfører endvidere, at det under alle omstændigheder var inkonsekvent og uforholdsmæssigt at fritage mælk som sådan fra afgiften efter loven alene med henblik på det tilsigtede formål, dvs. ønsket om at tage højde for meget små børns mulige indtag af mælk. Ifølge MIFU kunne dette mål være opnået på en bedre og mindre konkurrencefordrejende måde i form af f.eks. traditionel regulering, markedsbaserede instrumenter, selvregulering i branchen, oplysning og uddannelse eller tilbagebetaling af skat til husstande med små børn og børnehaver.

(126) MIFU anfører desuden, at afgiftsfritagelsen af mælk ikke alene begunstigede indtagelsen af konsummælk i konkurrence med andre substituerbare drikkekilder, men også begunstigede anvendelsen af mælk til industrielle formål som en ingrediens i andre fødevarer i forhold til afgiftspligtige bestanddele.

(127) MIFU konkluderer derfor, at den danske mejerisektor var den, der primært nød godt af de facto fritagelsen, og at ingen enkelt virksomhed nød godt af denne fritagelse i lige så høj grad som Arla.

5.3. BEMÆRKNINGER FRA ARLA FOODS

(128) Ved brev registreret af Kommissionen den 7. juni 2016 fremsendte advokatfirmaet […] ([59]), der repræsenterer Arla, deres bemærkninger til åbningsafgørelsen. Arla Foods er Europas største mejerikoncern og andelsejet af danske og svenske mælkeproducenter. Arla-koncernen forarbejder mere end 90 % af mælken i Danmark.

(129) Arla anfører i sit brev, at formålet med afgiften af mættet fedt var at tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke den danske befolknings sundhed og gennemsnitslevealder. For at nå dette overordnede mål fremfører Arla endvidere, at formålet med denne indirekte afgift ikke blot var at opkræve afgift af alle fødevarer, der indeholder mættet fedt, men også at få befolkningen til at indtage fødevarer med mindre mængder mættet fedt uden at mindske indtaget af sunde og nødvendige fødevarer, der indeholder andre vigtige næringsstoffer. En kost, der er fri for mættet fedt, er ikke formålet med afgiften, da mange fødevarer, som indeholder mættet fedt, også er nødvendige fødevarer.

(130) Arla fremfører endvidere, at bagatelgrænsen på 2,3 % for afgiftspligt ikke er selektiv, da fødevarer med under 2,3 % mættet fedt befinder sig i en anden faktisk og retlig situation i lyset af formålene med afgiften af mættet fedt sammenlignet med produkter, der har et højere indhold af mættet fedt. At lægge afgift på fødevarer med mere end 2,3 % bidrager til formålene med afgiften.

(131) Arla forklarer videre, hvordan bagatelgrænsen på 2,3 % var baseret på de officielle kostanbefalinger med hensyn til konsummælk på det tidspunkt, hvor afgiften blev indført. I brevet opregnes endvidere mælks ernæringsmæssige fordele. Endelig gør Arla gældende, at ikke er noget konkurrenceforhold mellem konsummælk og andre produkter.

6. **ECORYS-RAPPORTEN**

(132) Rapporten »Food taxes and their impact on competitiveness in the agri-food sector« var resultatet af en undersøgelse, der var bestilt af Europa-Kommissionen, Generaldirektoratet for Erhvervspolitik. Undersøgelsen blev gennemført i 2013-2014 af European Competitiveness and Sustainable Industrial Policy Consortium (»ECSIP Consortium«). Konsortiet blev ledet af Ecorys, Nederlandene, og består af Cambridge Econometrics, Teknologisk Institut i Danmark, Euromonitor, IDEA Consult, IFO Institute og WiiW samt en gruppe specialiserede underleverandører og enkeltpersoner. I rapporten blev der set på de virkninger, som ikkeharmoniserede afgifter har på agro- og fødevareindustriens konkurrenceevne. Undersøgelsen omfattede en analyse af den danske afgift af mættet fedt. Ifølge Ecorys-rapporten (jf. betragtning 123) er der tegn på, at det primære formål med loven om afgift af mættet fedt, som var at påvirke indkøbsmønstre, blev nået, og at loven også bidrog til at finansiere afgiftslettelser andre steder, men at det for de berørte virksomheder skete med store administrative omkostninger til følge.

([59]) Omfattet af tavshedspligt.

(133) I Ecorys-rapporten indgik den økonometriske analyse »The Danish tax on saturated fat — short run effects on consumption, substitution patterns and consumer prices of fats« ([60]). Ifølge denne analyse havde indførelsen af afgiften af mættet fedt i fødevarer en effekt på markedet for de pågældende fødevarer, da forbruget af fedt faldt med 10-15 %. På grund af den relativt korte dataperiode, hvor afgiften havde virkning (ni måneder, korrigeret for sæsonbetingede virkninger), bør fortolkningen af disse resultater ud fra et langsigtet perspektiv dog foretages med stor forsigtighed. Af den økonomiske logik følger, at der vil være adfærdsjusteringer og en reduktion i forbruget af fedt i det lange løb, både for forbrugerne og for fabrikanterne, f.eks. i form af ændring af fødevarernes sammensætning i retning af produkter med et lavere indhold af mættet fedt. osv. Udover nedgangen i forbruget af fedtstoffer fandt undersøgelsen dokumentation for varesubstitution, idet det blev konstateret, at forbrugerne købte mindre smør, men mere margarine og flere blandingsprodukter ([61]). Spørgsmålet om substitutionseffekt med hensyn til produkter, der indeholder mindre mættet fedt, blev ikke analyseret direkte. Substitutionseffekterne kan øge de direkte tilskyndelsesvirkninger af afgiften (hvis de produkter, der erstattes med, er sundere) eller modvirke disse (hvis de produkter, der erstattes med, f.eks. indeholder meget sukker) ([62]).

(134) Det blev samtidig konstateret, at de administrative omkostninger, der blev pålagt ved afgiften, var betydelige for virksomhederne. Det blev skønnet, at afgiften har kostet virksomhederne i detail- og engrossektoren ca. 200 mio. DKK ([63]) (ca. 27 mio. EUR).

(135) Dansk Erhverv spurgte 99 af sine medlemmer (primært detailhandelsorganisationer), hvorvidt de ser tegn på, at afgiften af mættet fedt har påvirket forbrugerne til at vælge sundere produkter. Kun 12 % af dets medlemmer kan se tegn på denne udvikling ([64]), hvilket tyder på, at substitutionseffekterne har modvirket tilskyndelsesvirkningerne af afgiften, men der foreligger ingen akademisk analyse til støtte herfor på nuværende tidspunkt.

7. **VURDERING AF, OM DER FORELIGGER STØTTE**

(136) Artikel 107, stk. 1, i TEUF fastsætter, at statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, er uforenelig med det indre marked, i det omfang den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne.

(137) En foranstaltning udgør således støtte efter denne bestemmelse, hvis alle følgende betingelser er opfyldt: i) foranstaltningen skal kunne tilregnes staten og være finansieret med statsmidler, ii) den skal give en virksomhed en økonomisk fordel, iii) denne fordel skal være selektiv, og iv) foranstaltningen skal fordreje eller true med at fordreje konkurrencevilkårene og påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne.

(138) Det var Kommissionens foreløbige opfattelse i åbningsafgørelsen, at foranstaltning 1-3 og foranstaltning 5-6 havde alle de karakteristika, der kendetegner statsstøtte. Med hensyn til foranstaltning 4 var det Kommissionens opfattelse, at foranstaltningen ikke udgjorde støtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

(139) I løbet af den formelle undersøgelsesprocedure modtog Kommissionen bemærkninger og kommentarer fra Danmark og flere interesserede parter. Hvad angår foranstaltning 4, har den formelle undersøgelsesprocedure ikke frembragt nogen oplysninger, der gør det nødvendigt at nå frem til en konklusion, der afviger fra dem, der fremføres i åbningsafgørelsen. Hvad angår foranstaltning 4, er det således Kommissionens opfattelse, at fritagelsen ikke er selektiv, da den vedrører varer, der ikke er i en faktisk og retlig situation, der er sammenlignelig med situationen for de varer, der er omfattet af afgiften. Formålet med afgiften (betragtning 166) var navnlig at fremme bedre kostvaner og styrke sundheden, og ud fra dette perspektiv er de varer, der ikke er bestemt til menneskeføde, derfor ikke sammenlignelige. Foranstaltning 4 udgør derfor ikke statsstøtte.

(140) Hvad angår foranstaltning 1-3, 5 og 6, har Danmark og de interesserede parter fremført, at foranstaltningerne ikke havde alle de karakteristika, der kendetegner statsstøtte. Danmark har fremlagt oplysninger om de retlige, administrative og faktiske elementer vedrørende foranstaltningerne, som gør det påkrævet at foretage en ny undersøgelse af, om disse foranstaltninger har karakter af statsstøtte.

([60]) Dejgaard Jensen, Jørgen, og Sinne Smed (2013), offentliggjort i Food Policy 42 (2013), s. 18-31.
([61]) Ecorys-rapporten, s. 40, punkt 2.3.1.
([62]) Dejgaard Jensen, Jørgen, og Sinne Smed (2013), offentliggjort i Food Policy 42 (2013), s. 18-31.
([63]) Dansk Erhvervs Perspektiv 2012 nr. 23: Fedtafgiften: et dyrt bekendtskab.
([64]) Dansk Erhvervs Perspektiv 2012 nr. 23: Fedtafgiften: et dyrt bekendtskab.

7.1. *FORDEL FOR VIRKSOMHEDERNE*

(141) En fordel som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF er enhver økonomisk fordel, som en virksomhed ikke kunne have opnået på normale markedsbetingelser, dvs. uden statslig indgriben.

(142) Foranstaltningens konkrete udformning er irrelevant, når det skal fastslås, om den giver en virksomhed en økonomisk fordel. Det er ikke alene tildeling af en positiv økonomisk fordel, der er relevant for begrebet statsstøtte, da også fritagelse fra økonomiske byrder (som f.eks. afgifter) kan give en fordel. Dette dækker over en bred kategori, der omfatter enhver lempelse af omkostninger, som normalt ville indgå i en virksomheds budget ([65]). Det gælder alle situationer, hvori økonomiske aktører fritages for omkostninger, som er forbundet med deres økonomiske aktivitet. Dette omfatter navnlig situationer, hvor visse operatører ikke skal afholde omkostninger, som andre sammenlignelige operatører normalt afholder inden for rammerne af en bestemt retsorden.

(143) I den henseende kan det forhold, at visse varer ikke var omfattet af afgiften af mættet fedt, indebære en fordel for producenterne af disse varer. Det betyder, at disse varer og producenterne af disse varer, som er virksomheder, der leverer varer på markedet, kan drage nytte af en økonomisk fordel i form af lempelse af den afgiftsbyrde, der muligvis kan opstå som følge af afgiften.

(144) Spørgsmålet om, hvorvidt den afgiftsbyrde, der opstår som følge af afgiften af mættet fedt, er en »normal omkostning«, som ethvert produkt pålægges, eller en »omkostning, som normalt ville indgå i en virksomheds budget«, vil være ensbetydende med at vurdere produkternes sammenlignelighed på baggrund af formålet med afgiften. Dette spørgsmål vil blive behandlet i afsnittet om selektivitet i nærværende afgørelse (se afsnit 7.4 nedenfor).

7.2. *FOREKOMST AF STATSSTØTTE OG TILREGNELSE TIL STATEN*

(145) Kun fordele, der tildeles direkte eller indirekte med statsmidler og på baggrund af en beslutning, der er truffet af staten, kan udgøre statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF ([66]). Afkald på indtægter, som ellers skulle være blevet indbetalt til staten, udgør en overførsel af statsmidler ([67]).

(146) Alle de anførte foranstaltninger i betragtning 27 i nærværende afgørelse var resultatet af en lov, der var vedtaget af det danske Folketing og som sådan kunne tilregnes den danske stat.

(147) Hvad angår foranstaltning 1-3 og 6, opfylder et fald i afgiftsprovenu som følge af afgiftsfritagelser eller -nedsættelser, der er indrømmet af medlemsstaten, tilmed kravet om tilførsel af statsmidler som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF ([68]).

(148) Hvad angår foranstaltning 5, er en af betingelserne i artikel 107, stk. 1, i TEUF — at der er tale om statsmidler — imidlertid ikke opfyldt. Det er ikke tilstrækkeligt, at en medlemsstat pålægger eller fritager visse producenter for en byrde i forhold til andre producenter, for at en foranstaltning kan betragtes som statsstøtte ([69]). Den fordel, som indenlandske producenter af afgiftspligtige varer kan have haft som følge af de øgede administrative byrder og de deraf følgende meromkostninger for importører/producenter af udenlandske varer på grund af dækningsafgiften, beror blot på, at afgiften opkræves meget langt tilbage i produktionskæden, men indebar ikke, at Danmark skulle give afkald på afgiftsindtægter, som Danmark ellers ville have haft retskrav på (jf. betragtning 87). Den kan blot have øget de samlede omkostninger for importerede afgiftsbelagte produkter. Kommissionen er derfor enig med Danmark i, at større administrative byrder og deraf følgende meromkostninger for importørerne i foranstaltning 5 ikke indebærer en overførsel af statsmidler som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF (se betragtning 87). Der er ikke behov for at vurdere, hvorvidt de øvrige betingelser for, at der er tale om statsstøtte, er opfyldt for så vidt angår denne foranstaltning.

([65]) Domstolens dom af 19. september 2000, sag C-156/98, Tyskland mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2000:467, præmis 25; Domstolens dom af 19. maj 1999, sag C-6/97, Italien mod Kommissionen, ECLI:EU:C:1999:251, præmis 15; Domstolens dom af 3. marts 2005, sag C-172/03, Heiser, ECLI:EU:C:2005:130, præmis 36.

([66]) Domstolens Dom af 24. januar 1978, sag C-82/77, Van Tiggele, ECLI:EU:C:1978:10, præmis 25 og 26; Rettens dom af 12. december 1996, sag T-358/94, Air France mod Kommissionen, ECLI:EU:T:1996:194, præmis 63.

([67]) Domstolens dom af 16. maj 2000, sag C-83/98 P, Frankrig mod Ladbroke Racing og Kommissionen, ECLI:EU:C:2000:248, præmis 48-51.

([68]) Domstolens dom af 15. marts 1994, sag C-387/92, Banco Exterior de España mod Ayuntamiento de Valencia, ECLI:EU:C:1994:100, præmis 14.

([69]) Domstolens Dom af 24. januar 1978, sag C-82/77, Van Tiggele, ECLI:EU:C:1978:10, præmis 25 og 26.

(149) Kommissionen konkluderer på den baggrund, at foranstaltning 5 ikke udgjorde statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

7.3. *FORDREJNING AF KONKURRENCEVILKÅRENE OG PÅVIRKNING AF SAMHANDELEN*

(150) Det antages generelt, at der er tale om fordrejning af konkurrencevilkårene som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i traktaten, så snart staten tildeler en økonomisk fordel til en virksomhed i en liberaliseret sektor, hvor der er eller kunne være konkurrence ([70]). EU-domstolene har også fastslået, at »når en økonomisk støtte, som ydes af en stat, styrker en virksomheds stilling i forhold til andre virksomheder, som den konkurrerer med i samhandelen inden for EU, må det antages, at denne samhandel påvirkes af støtten« ([71]).

(151) Fremstillingen af de varer, der er tale om i den foreliggende sag, finder sted i en liberaliseret sektor. Grænseoverskridende handel er vigtig, når det gælder disse produkter. Enhver selektiv fordel for nogle af disse producenter vil derfor kunne påvirke konkurrencen og den grænseoverskridende handel.

7.4. *SELEKTIVITET*

(152) For at henhøre under anvendelsesområdet for artikel 107, stk. 1, i traktaten skal en foranstaltning »begunstige visse virksomheder eller visse produktioner«. Det er således ikke alle foranstaltninger, der begunstiger økonomiske aktører, som falder ind under støttebegrebet, men kun de foranstaltninger, som giver visse virksomheder, visse grupper af virksomheder eller visse økonomiske sektorer en selektiv fordel.

(153) For at fastslå, hvorvidt en foranstaltning er selektiv, har Domstolen ofte anvendt enten en totrins- eller en tretrinsanalyse. Ifølge totrinsmetoden skal det først afgøres, hvorvidt visse virksomheder drager nytte af en fordel i forhold til andre virksomheder, der befinder sig i en lignende retlig og faktisk situation; og dernæst skal det klarlægges, om differentieringen kan begrundes, fordi den følger af karakteren eller opbygningen af det system, den er en del af ([72]).

(154) I modsætning hertil gælder følgende i tretrinsanalysen ([73]),

— For det første skal det klarlægges, hvad referenceordningen er.

— For det andet skal det afgøres, om en bestemt foranstaltning udgør en afvigelse fra nævnte ordning, i det omfang den sondrer mellem forskellige økonomiske aktører, som i lyset af ordningens iboende formål er i en sammenlignelig faktisk og retlig situation Hvis den pågældende foranstaltning ikke udgør en afvigelse fra referenceordningen, er den ikke selektiv.

— Hvis den imidlertid udgør en afvigelse (og derfor umiddelbart lader til at være selektiv), vil det i analysens tredje trin skulle fastslås, om afvigelsen er begrundet i referenceordningens karakter eller almindelige opbygning. Hvis en foranstaltning, der umiddelbart lader til at være selektiv, er begrundet i referenceordningens karakter eller almindelige opbygning, kan den ikke anses for selektiv.

([70]) Rettens dom af 15. juni 2000, forenede sager T-298/97, T-312/97 osv., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, præmis 141-147; Domstolens dom af 24. juli 2003, sag C-280/00, Altmark Trans, ECLI:EU:C:2003:415.

([71]) Domstolens dom af 14. januar 2015, sag C-518/13, Eventech Ltd mod Parking Adjudicator, ECLI:EU:C:2015:9, præmis 66.

([72]) Jf. f.eks. Domstolens dom af 22. december 2008, sag C-487/06 P, British Aggregates mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2008:757, præmis 82 ff.; Domstolens dom af 3. marts 2005, sag C-172/03, Heiser, ECLI:EU:C:2005:130, præmis 40 ff.; Domstolens dom af 8. november 2001, sag C-143/99, Adria-Wien Pipeline og Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, ECLI:EU:C:2001:598, præmis 41-42. Se også Domstolens seneste domme i forenede sager C-234/16 og C-235/16, ANGED, ECLI:EU:C:2018:281, præmis 35; sag C-323/16 P, Eurallumina mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2017:952, præmis 62, og sag C-74/16, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, EU:C:2017:496, præmis 69-72. I disse domme anvender Domstolen ikke tretrinsanalysen til at fastslå de pågældende ordningers selektivitet, men fokuserer på, hvorvidt ordningerne giver anledning til forskelsbehandling mellem sammenlignelige virksomheder, hvilket svarer til første trin i totrinsanalysen.

([73]) Jf. f.eks. sag C-374/17 A-Brauerei, ECLI:EU:C:2018:1024, præmis 37, forenede sager C-78/08-C-80/08, Paint Graphos m.fl., ECLI:EU:C:2011:550, præmis 49. Jf. f.eks. også de forenede sager C-20/15 P og C-21/15 P, Kommissionen mod World Duty Free Group, ECLI:EU:C:2016:981, præmis 57. I præmis 54 i sidstnævnte dom vurderer Domstolen imidlertid betingelsen om, at fordelen skal være selektiv som et spørgsmål om forskelsbehandling (første trin), for hvilken eventuelle begrundelser kan anvendes (andet trin).

(155) Hvad angår afgiftsordninger har Domstolen fastslået, at foranstaltningens selektivitet bør, i princippet, vurderes ved hjælp af en tretrinsanalyse ([74]). Forskellen mellem de to metoder er i virkeligheden ret akademisk. Den består i at dele det første trin op i to under tretrinsmetoden. Ved begge metoder er det nødvendigt at definere en passende referenceramme ([75]).

(156) Ifølge Gibraltar ([76])-dommen er det for at kunne identificere den relevante referenceramme afgørende at fastslå, hvilke virksomheder der befinder sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation. Det fremgår af retspraksis, at denne vurdering følger af formålet med den pågældende foranstaltning ([77]) og mere generelt de formål, der forfølges ved den ordning, som den indgår i ([78]). Ud fra denne måde består analysen af selektivitet ikke alene i at fastslå, om en bestemt foranstaltning formelt udgør en afvigelse fra en bestemt referenceramme, men navnlig i at afgøre, om en eller visse virksomhed(er) drager nytte af en fordel i forhold til andre virksomheder, der befinder sig i en tilsvarende faktisk og retlig situation ([79]).

(157) Med henblik på nærværende afgørelse vil foranstaltningernes selektivitet blive undersøgt ved hjælp af den tretrinsanalyse, der er beskrevet i betragtning 154.

7.4.1. REFERENCEORDNING

(158) Referenceordningen er det sammenligningsgrundlag, som en foranstaltnings selektivitet skal vurderes i forhold til. Den består af et samlet sæt regler, der — på grundlag af objektive kriterier — generelt anvendes på alle virksomheder, der falder ind under ordningens anvendelsesområde, således som det er fastlagt ved dens formål.

(159) Ved afgifter baseres referenceordningen normalt på elementer som beskatningsgrundlag, de skattepligtige personer, afgiftspligtens indtræden og afgiftssatserne. Det samme gælder for (selvstændige) afgifter med et særligt formål, som f.eks. afgifter på visse produkter og aktiviteter med en negativ påvirkning af miljø og sundhed, der som sådan ikke indgår i et mere omfattende beskatningssystem. Som følge heraf og forudsat, at afgiftens begrænsninger ikke er udformet på en åbenlyst vilkårlig eller ikke uvildig måde ([80]) — så visse produkter eller visse aktiviteter, der befinder sig i en sammenlignelig situation med hensyn til den pågældende afgifts underliggende logik, begunstiges — er referenceordningen i princippet selve afgiften. Formålet med at indføre en skat eller afgift kan imidlertid være knyttet til yderligere formål (f.eks. sundhed, miljø, byplanlægning, osv.), der er mere vidtgående end blot de skattemæssige mål, og de skal tilsvarende vurderes ved fastlæggelsen af den overordnede referenceordning for en sådan foranstaltning.

(160) I overensstemmelse med retspraksis ([81]) skal en foranstaltnings iboende formål eller underliggende logik defineres, og vurderingen af selektivitet (forskelsbehandling) må kun finde sted på grundlag af sådanne formål og ikke af uvedkommende hensyn. Sundhedsmæssige (eller tilsvarende miljømæssige ([82])) formål kan som sådan ikke berettige en udelukkelse af ellers selektive foranstaltninger fra anvendelsesområdet for artikel 107, stk. 1, i TEUF. Fastslås det imidlertid, at et sådant formål eller tilmed flere formål (såsom sundhed, miljø, byplanlægning, osv.) indgår i afgiftens underliggende logik (iboende formål) og den ordning, som den er en del af, bliver det tilladt for en medlemsstat at afbalancere dem i forhold til hinanden og sikre, at de samtidig overholdes ([83]). Resultatet af en sådan afbalancering og samtidig anvendelse af formål kan være, at selv om det umiddelbart lader til, at der forekommer

([74]) Jf. Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (EUT C 262 af 19.7.2016, s. 1), navnlig punkt 127 ff. og den retspraksis, der henvises til. Jf. også Domstolens dom af 28. juni 2018, sag C-203/16 P, Andres (faillite Heitkamp BauHolding) mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2018:505, præmis 83-94, og af 19. december 2018, sag C-374/17, A-Brauerei, ECLI:EU:C:2018:1024, præmis 37.

([75]) Generaladvokat Bobeks forslag til afgørelse i sag C-270/15 P, Belgien mod Kommissionen, EU:C:2016:289, punkt 28.

([76]) Domstolens dom 15. november 2011, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732.

([77]) Jf. f.eks. sag C-143/99, Adria-Wien Pipeline, ECLI:EU:C:2001:598, præmis 41, og sag C-279/08 P, Kommissionen mod Nederlandene, ECLI:EU:C:2011:551, præmis 62.

([78]) Jf. f.eks. Domstolens dom af 15. november 2011, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 75, og forenede sager C-20/15 P og C-21/15 P, Kommissionen mod World Duty Free Group, EU:C:2016:981, præmis 54.

([79]) Jf. forenede sager C-234/16 og C-235/16, ANGED, ECLI:EU:C:2018:281, præmis 35; sag C-323/16 P, Eurallumina mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2017:952, præmis 62, jf. også forenede sager C-20/15 P og C-21/15 P, Kommissionen mod World Duty Free Group, ECLI:EU:C:2016:981, præmis 76, og sag C-74/16, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, ECLI:EU:C:2017:496, præmis 69-72.

([80]) Domstolens dom af 15. november 2011, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 101 ff.

([81]) Dom af 6. september 2006, sag C-88/03, Portugal mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2006:511, præmis 82, Domstolens dom af 18. juli 2013, sag C-6/12, P Oy, ECLI:EU:C:2013:525, præmis 27 ff.

([82]) Domstolens dom af 22. december 2008, sag C-487/06 P, British Aggregates mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2008:757, præmis 92.

([83]) Domstolens dom i forenede sager C-234/16 og C-235/16, ANGED, ECLI:EU:C:2018:281, præmis 45-55.

forskelsbehandling i forbindelse med et formål, er en sådan differentiering berettiget (eller virksomhederne befinder sig ikke i en sammenlignelig position) med henblik på et andet, også fastsat formål. Påberåbelsen af flere formål bør imidlertid ikke føre til vilkårlig forskelsbehandling, og begrundelsen for eventuelle afgiftsfritagelser (eller lavere afgift) skal vedrøre foranstaltningens forud fastlagte iboende mål og skal anvendes konsekvent og tydeligt ud fra den metode, der anvendes til afgiftspålæggelsen.

(161) Hvorvidt i) man finder, at der umiddelbart forekommer forskelsbehandling i forbindelse med et formål, og man senere mener, at det kan begrundes ud fra alle formålene set under ét, eller ii) man blot mener, at der ikke er tale om forskelsbehandling, fordi virksomhederne ikke befinder sig i en sammenlignelig faktisk og retlig situation på grund af den kombinerede anvendelse af flere formål, er i sidste ende ækvivalent og fører til samme resultat, nemlig at der ikke foreligger selektivitet. Kommissionen vil af hensyn til klarheden i den foreliggende sag følge den første af disse to måder at gennemføre vurderingen på. Den vil derfor tage udgangspunkt i formålet om at reducere indtaget af mættet fedt, da dette formål følger af de tekniske kendetegn ved afgiften, navnlig genstanden eller den omstændighed, der udløser nævnte afgift ([84]). Eventuelle afvigelser fra dette formåls underliggende logik vil blive registreret som umiddelbar forskelsbehandling (betragtning 168-171), der vil kunne begrundes på grundlag af det overordnede systems karakter og logik, herunder alle fastsatte formål. Denne præsentationsmetode berører således ikke alle de iboende formål, der forfølges med foranstaltningen, og den prioriterede rækkefølge af formålene, som medlemsstaten har fastlagt.

(162) Hvad angår de foranstaltninger, der er tale om, blev referenceordningen i åbningsafgørelsens betragtning 80 defineret som »I denne sag er referenceordningen det danske skattesystem, og navnlig reglerne om beskatning af mættet fedt i fødevarer. Som beskrevet ovenfor (betragtning 17 ff.), er varer, der indeholder mættet fedt, i princippet underlagt afgiften af mættet fedt. I overensstemmelse med lovens gældende bestemmelser pålægges en afgift på 16 DKK pr. kg af mættet fedt i de relevante fødevarer.« På grundlag af oplysningerne fra de danske myndigheder og tredjeparters bemærkninger må Kommissionen tilpasse denne referenceordning, således at den omfatter alle de iboende formål, der forfølges ved foranstaltningen, jf. betragtning 166.

(163) De danske myndigheder har i deres bemærkninger til åbningsafgørelsen (jf. betragtning 56 ff. i nærværende afgørelse) gjort indsigelse mod Kommissionens definition af referenceordningen. Danmark giver som begrundelse, at referenceordningen bør defineres ud fra de iboende formål, der forfølges med afgiften. Ifølge de danske myndigheder var formålene med afgiften af mættet fedt at tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke befolkningens sundhed ved at lægge afgift på de primære kilder til indtaget af mættet fedt i Danmark, samtidig med at der tages hensyn til de officielle kostråd.

(164) Kommissionen bemærker, at det i bemærkningerne til lovforslaget, som blev udarbejdet med henblik på lovens førstebehandling i det danske Folketing, kun nævnes, at »formålet med lovforslaget er at tilskynde til bedre kostvaner og dermed styrke befolkningens sundhed« og at »det sker ved at reducere indtaget af mættet fedt gennem en afgift på 16 kr. pr. kg mættet fedt i visse fødevarer…«.

(165) Selv om der i bemærkningerne til lovforslaget ikke nævnes primære kilder, henvises der til kostanbefalinger, som præciserer, at man skal indtage fedt som en del af sin daglige kost, og at det er sundere at indtage umættet fedt end mættet fedt. Det fremgår endvidere af bemærkningerne til loven, at afgiften bør omfatte en væsentlig del af de almindelige fødevarer for at opnå den største effekt på forbruget, men den skal på den anden side også være så enkel som mulig, og ligge så langt tilbage i produktionskæden som muligt, så færrest mulige virksomheder belastes af de administrative byrder, der er forbundet med afgiften (registrering, angivelse og afregning af afgift).

(166) Kommissionen forstår følgelig referencerammen (bestemmelse af genstanden eller den omstændighed, der udløser nævnte afgift ([85])) som følger: afgiften var målrettet indholdet af mættet fedt og blev pålagt vægten af mættet fedt i de fødevarer, der er opført på listen i lovens § 1, hvis indholdet af mættet fedt i fødevaren oversteg 2,3 % vægtprocent (betragtning 15). Afgiften blev fastsat til 16 DKK pr. kg mættet fedt i den pågældende fødevare (lovens § 2, betragtning 16). Lovens § 3 fastsatte, hvilke operatører pligten til at betale afgift påhviler (betragtning 17). Afgiften blev indført med henblik på at nå følgende mål (iboende formål):

— tilskynde til at nedbringe indtaget af mættet fedt og at erstatte produkter med et højere indhold af mættet fedt til produkter med et lavere indhold af mættet fedt

([84]) Dom af 19. december 2018, sag C-374/17, A-Brauerei, ECLI:EU:C:2018:1024, præmis 37.
([85]) Dom af 19. december 2018, sag C-374/17, A-Brauerei, ECLI:EU:C:2018:1024, præmis 37.

— samtidig med, at der tages hensyn til de officielle kostanbefalinger og økonomisk og administrativ effektivitet.

(167) Kommissionen bemærker, at formålene med afgiften primært vedrører folkesundheden (herunder en bedre kost), og at det i denne sammenhæng er tilladt at forfølge flere sundhedsbeskyttelsesformål samtidig med den samme foranstaltning.

(168) Fokus for afgiften (og afgiftspligtens indtræden) er derfor beskatning af vægten af mættet fedt i fødevarer, samtidig med at andre sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål bevares (jf. ovenstående betragtning 166).

(169) Inden for logikken af det formål, der knytter sig til mættet fedt, ville enhver vare, der indeholder mættet fedt, være i en situation, der er sammenlignelig med de varer, der er genstand for afgiften (umiddelbar selektivitet). Indholdet af mættet fedt bør derfor være det benchmark, der anvendes for vurderingen af, hvorvidt der er tale om umiddelbar forskelsbehandling ved ikke at lade visse varer være omfattet af afgiften. Som det vil blive gennemgået i det følgende, kan afgiftsfritagelser vedrørende andre sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål, der er forklaret ovenfor og sammenfattet i betragtning 166, og som blev forfulgt ved udformningen af afgiften, imidlertid anses for at være begrundet med henvisning til ordningens logik, som har til formål at forbedre befolkningens sundhed. Andre grundlag for en mulig begrundelse, der er forbundet med afgiftssystemet, kunne f.eks. være hensynet til bekæmpelse af svig eller skatteunddragelse, administrative hensyn, princippet om skatteneutralitet eller behovet for at undgå dobbeltbeskatning (betragtning 176).

(170) Afgiften synes ikke at være udformet på en åbenlyst vilkårlig eller ikke uvildig måde, så visse produkter eller visse aktiviteter, der befinder sig i en sammenlignelig situation med hensyn til den pågældende afgifts underliggende logik, begunstiges ([86]). Den overordnede udformning af afgiften er under hensyntagen til alle de iboende formål, der forfølges, begrundet.

(171) Kommissionen mener, at den almindelige ordning umiddelbart bør omfatte alle varer, der indeholder mættet fedt — dvs. også varer, der friholdes for afgiften — og undersøger, hvorvidt friholdelsen for afgift af disse andre varer kan begrundes inden for referenceordningens logik og under hensyntagen til alle de andre formål, som er fastsat for referenceordningen.

7.4.2. AFVIGELSE FRA REFERENCEORDNINGEN (UMIDDELBAR SELEKTIVITET)

(172) I andet trin bør det undersøges, hvorvidt afgiftsfritagelsen af visse fødevarer udgør en afvigelse fra referenceordningen.

(173) Som ovenfor nævnt og ud fra logikken bag formålet vedrørende reduktionen i indtagelsen af mættet fedt vil ethvert produkt, der indeholder mættet fedt, befinde sig i en situation, der er sammenlignelig med de varer, der er omfattet af afgiften. Udelukkelse af varer, der indeholder mættet fedt, fra afgiftens anvendelsesområde, vil derfor være umiddelbart selektiv.

(174) I lyset af formålet om at lægge afgift på varer, der indeholder mættet fedt, synes følgende varer (der indeholder mættet fedt) at befinde sig i en situation, der er sammenlignelig med den faktiske og retlige situation for de varer, der er omfattet af afgiften, og deres afgiftsfritagelse lader derfor til at være umiddelbart selektiv, jf. betragtning 86 i åbningsafgørelsen:

— Foranstaltning 1: Udeladelse af visse varer fra listen i lovens § 1 over afgiftspligtige fødevarer; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.1 i åbningsafgørelsen.

— Foranstaltning 2: Afgiftsfritagelse af fødevarer med et indhold af mættet fedt under bagatelgrænsen på 2,3 %; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.2 i åbningsafgørelsen.

— Foranstaltning 3: Afgiftsfritagelse for virksomheder med en årlig omsætning af de afgiftspligtige fødevarer på 50 000 DKK eller derunder; er nærmere beskrevet i afsnit 2.1.8.3 i åbningsafgørelsen.

([86]) Domstolens dom af 15. november 2011, forenede sager C-106/09 P og C-107/09 P, Kommissionen og Spanien mod Government of Gibraltar og Det Forenede Kongerige, ECLI:EU:C:2011:732, præmis 101 ff.

(175) Kommissionen vil på ny undersøge, hvorvidt udelukkelser og fritagelser, der var genstand for tvivl i åbningsafgørelsen, er berettiget i lyset af lovens formål.

7.4.3. BEGRUNDELSE MED HENVISNING TIL AFGIFTSORDNINGENS LOGIK

(176) Hvis en foranstaltning er umiddelbart selektiv, skal det på tredje trin vurderes, om den pågældende undtagelse kan begrundes med henvisning til ordningens logik. Det er tilfældet, hvis en foranstaltning er direkte afledt af referenceordningens iboende grundlæggende eller ledende principper, eller hvis den følger af indbyggede mekanismer, som er nødvendige for ordningens funktionsmåde og effektivitet ([87]). Derimod er det ikke muligt at påberåbe sig eksterne politiske mål, som ikke er en del af ordningen ([88]). En mulig begrundelse kunne f.eks. støttes på hensynet til bekæmpelse af svig eller skatteunddragelse, behovet for at tage hensyn til særlige regnskabsmæssige krav, administrative hensyn, princippet om skatteneutralitet ([89]), indkomstskattens progressive karakter og dens formål om omfordeling, behovet for at undgå dobbeltbeskatning ([90]) eller målet om at optimere inddrivelse af skattetilgodehavender. Kommissionen har desuden anerkendt, at gennemførelsen af flere sundhedsmæssige formål er en gyldig grund til sådanne undtagelser ([91]) ([92]).

7.4.3.1. ***Foranstaltning 1***

(177) Foranstaltning 1 og 2 vedrører fritagelse for afgift af fødevarer, der ikke er opført på listen i lovens § 1. Foranstaltning 2 vil blive vurderet særskilt nedenfor, men begge foranstaltninger vedrører anvendelsen af forskellige kriterier (betragtning 181) for at definere de afgiftspligtige varer i lovens § 1, der kaldes primære kilder til mættet fedt. Klageren fremfører, at visse fødevarer blev fritaget for afgiften, mens det ikke var tilfældet for andre fødevarer, selv om de bidrager til forbruget af mættet fedt i samme omfang. Klageren fremhæver navnlig differentieringen mellem fisk, æg og fjerkræ. Fisk og æg var ikke omfattet af afgiften, men det var fjerkrækød, på trods af at deres bidrag til forbruget af mættet fedt var det samme (jf. betragtning 52 i åbningsafgørelsen).

(178) I betragtning 30 i åbningsafgørelsen opregnede Kommissionen de vigtigste varer, der blev fritaget for afgiften, eftersom de ikke var opført på listen i lovens § 1. Det var Kommissionens foreløbige opfattelse, at afgiftspligtige og ikkeafgiftspligtige varer befandt sig i samme faktiske og retlige situation i lyset af referenceordningens iboende formål, og at udeladelsen af varer i lovens § 1, nr. i-vii, udgjorde statsstøtte til producenter af alle varer, der ikke var omfattet af disse bestemmelser. Danmark blev anmodet om at forelægge yderligere begrundelse for fritagelsen for afgift, hvis Kommissionen skulle kunne godkende den.

(179) På grundlag oplysningerne fra de danske myndigheder og tredjeparters henvendelser er Kommissionen imidlertid af den opfattelse, at der er grunde til at fravige sin foreløbige vurdering i åbningsafgørelsen med hensyn til foranstaltning 1.

(180) Selv om afgiftsfritagelsen af fødevarer (bestemt til menneskeføde), der indeholder mættet fedt, er umiddelbart selektiv, kan sådanne fritagelser for afgift, hvis de har til formål at styrke sundheden og tilskynde til bedre kostvaner (afgiftens iboende formål), jf. betragtning 31, begrundes med henvisning til ordningens generelle logik.

([87]) Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte i artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, afsnit 138 (EUT C 262 af 19.7.2016, s. 1).

([88]) Domstolens dom af 8. september 2011, forenede sager C-78/08 og C-80/08, Paint Graphos m.fl., ECLI:EU:C:2011:550, præmis 69 og 70, Domstolens dom af 6. september 2006, sag C-88/03, Portugal mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2006:511, præmis 81, Domstolens dom af 8. september 2011, sag C-279/08 P, Kommissionen mod Nederlandene, ECLI:EU:C:2011:551, Domstolens dom af 22. december 2008, sag C-487/06 P, British Aggregates mod Kommissionen, ECLI:EU:C:2008:757, Domstolens dom af 18. juli 2013, sag C-6/12, P Oy, ECLI:EU:C:2013:525, præmis 27 ff.

([89]) Vedrørende institutter for kollektiv investering, se afsnit 5.4.2. i Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte i artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (EUT C 262 af 19.7.2016, s. 1).

([90]) Domstolens dom af 8. september 2011, forenede sager C-78/08 og C-80/08, Paint Graphos m.fl., ECLI:EU:C:2011:550, præmis 71.

([91]) Kommissionens afgørelse af 24. april 2018, SA.45862 (2018/N), Irsk afgift af drikkevarer sødet med sukker, C(2018) 2385 endelig.

([92]) Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte i artikel 107, stk. 1, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, afsnit 136 (EUT C 262 af 19.7.2016, s. 1).

(181) I den foreliggende sag har de danske myndigheder opstillet en liste over fødevarer, der skal pålægges afgift på grundlag af fem kriterier: i) efter anvendelse af den bagatelgrænse på 2,3 %, der vurderes i foranstaltning 2, ii) de indtagne mængder af varen og iii) den faktiske andel af mættet fedt i produktet (betragtning 38), iv) uden at være i modstrid med de officielle kostanbefalinger (betragtning 37), og v) det skal sikres, at nære substitutionsvarer med de primære kilder til mættet fedt også er afgiftspligtige (betragtning 44). Formålet med afgiften var derfor ikke at opnå et fuldstændigt ophør af forbruget af mættet fedt, men var rettet mod de primære kilder, dvs. varer med et højt indhold af mættet fedt, der indtages relativt hyppigt, med henblik på at nedbringe indtaget af mættet fedt og tilskynde til et skift i forbruget i retning af fødevarer med flere sundhedsmæssige fordele, og uden samtidig at gå imod de officielle kostanbefalinger og sikre, at nære substitutionsvarer med de primære kilder til mættet fedt også pålægges afgiften.

7.4.3.1.1. **Varer, der er fritaget for afgiften, hovedsagelig fordi varen indtages i meget begrænsede mængder, eller at indholdet af mættet fedt i varen er meget lavt**

(182) Som anført i betragtning 46 blev fødevarer, der bidrog til det samlede indtag af mættet fedt med 1 % eller derunder (såsom fisk, æg, nødder og plantefrø), ikke anset for primære kilder til indtaget af mættet fedt. Dette kunne enten bero på, at befolkningen i almindelighed indtager produktet i meget små mængder, eller skyldes, at det faktiske indhold af mættet fedt i produktet var lavt. Mens der med hensyn til fisk også var grunde til at afgiftsfritagelsen med henvisning til de officielle ernæringsmæssige retningslinjer (betragtning 197), var hovedbegrundelsen med hensyn til æg ([93]), nødder og plantefrø, at deres bidrag til det samlede indtag af mættet fedt i Danmark var lavt.

(183) Hvad angår fisk og æg, skal det bemærkes, at disse produkter med deres beskedne bidrag på 1 % (hver for sig) til indtaget af mættet fedt — i overensstemmelse med den danske lovgivers hensigt — ikke er primære kilder til mættet fedt. Det var derfor logisk at udelade fisk og æg fra afgiftens anvendelsesområde. Fjerkrækød defineres som kød i nomenklaturen og i henhold til direktiv 2000/13/EF (jf. betragtning 42). Da fjerkrækød betragtes som en type kød og derfor en primær kilde til mættet fedt, var det logisk og begrundet at medtage det i anvendelsesområdet for lovens § 1, nr. i). Med hensyn til nødder og plantefrø henvises der i betragtning 46 til, at deres bidrag til indtaget af mættet fedt er meget lille.

(184) Som beskrevet i afsnit 4.1.3 kunne de varer, der var friholdt for afgiften, ikke betragtes som primære kilder til indtaget af mættet fedt i Danmark, og de kategoriseres heller ikke som direkte substituerbare varer for afgiftspligtige varer i henhold til lovens § 1, nr. vii).

(185) Det skal bemærkes, at mættet fedt i forarbejdede fødevarer — f.eks. brød, chips og slik — var pålagt afgift ved at lade bestanddelene være afgiftspligtige (jf. betragtning 41).

(186) Ved at pålægge afgiften så langt tilbage i handelsleddet som muligt blev der også skabt et incitament for producenterne af forarbejdede fødevarer til at anvende de sundeste bestanddele, dvs. dem, der indeholder mindre mættet fedt (jf. betragtning 90).

(187) Med henblik på opfyldelse af lovens formål skulle der ved fastlæggelsen af de skattepligtige varer tages hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt forbruget af særlige varer svarede til de nationale ernæringsmæssige retningslinjer for en sund kost.

(188) Beslutningen om at opføre en vare som afgiftspligtig på listen i lovens § 1 var derfor baseret på dels mængden af mættet fedt i hvert enkelt produkt og på overvejelser om, hvorvidt forbruget af de pågældende varer svarer til de nationale ernæringsmæssige retningslinjer for en sund kost, dels de øvrige kriterier, der er nævnt i betragtning 181.

(189) Generelt er en sådan tilgang i overensstemmelse med Unionens politikker vedrørende nedbringelsen af indtaget af mættet fedt og Den Europæiske Fødevaresikkerhedsautoritets (»EFSA«) undersøgelsesresultater.

([93]) Der findes ingen særlige kostanbefalinger for indtaget af æg, men der foreligger dog generelle anbefalinger om, at æg skal indgå i kosten, i »Danskernes kostvaner 2003-2008« (s. 40), »Kostkompasset« (s. 16), »Mad til spædbørn & småbørn« (s. 25).

(190) Ifølge EFSA er der kostrelaterede folkesundhedsproblemer og negative tendenser i fødevareforbrugsmønstre i medlemsstaterne ([94]). Kommissionen anmodede i 2005 EFSA om at udarbejde retningslinjer med råd om sund ernæring på fødevarekategoriniveau, der skulle være målrettet mod den europæiske befolkning som helhed, og, som skulle bidrage til at bevare et godt helbred gennem optimal ernæring (fødevarebaserede kostanbefalinger). EFSA konkluderede i sin videnskabelige udtalelse fra 2009 om fødevarebaserede kostanbefalinger, at sådanne anbefalinger på baggrund af forskellene i sundhedsproblemer, kost og livsstil i medlemsstaterne skal være »baseret direkte på sammenhænge mellem kost og sygdomme, som er af særlig betydning for det enkelte land« ([95]).

(191) EFSA udformede i nævnte udtalelse generelle principper og forskellige trin, som kan anvendes i udformningen af den fødevarebaserede kostrådgivning på nationalt plan. Der er sundhedsmæssige aspekter, der skal tages hensyn til i de forskellige trin i udformningen af nationale anbefalinger som fastlagt af EFSA, såsom »Klarlægning af sammenhængen mellem fødevareindtag og sundhed« ([96]), »Klarlægning af landespecifikke kostrelaterede sundhedsmæssige problemer« ([97]), indkredsning af »Fødevaregrupper, der er kilder til næringsstoffer med betydning for folkesundheden« ([98]) og »Kendt årsagssammenhæng mellem visse fødevaregrupper og sundhed« ([99]).

(192) EFSA afgav i 2010 en udtalelse om referenceværdier for kost med hensyn til fedt, herunder mættede fedtsyrer, flerumættede fedtsyrer, enkeltumættede fedtsyrer, transfedtsyrer og kolesterol, hvori det konkluderes, at indtaget af mættet fedt »bør være så lavt som muligt inden for rammerne af en ernæringsmæssigt tilstrækkelig kost ([100]).« Det forklares, at »en ernæringsmæssigt tilstrækkelig kost er genstand for fødevarebaserede kostanbefalinger og indebærer et kostmønster, der tilfører alle essentielle næringsstoffer i tilstrækkelige mængder og makronæringsstoffer, der indeholder energi, i en fordeling, som vides at bevare sundheden« ([101]).

7.4.3.1.2. **Varer, der er fritaget for afgiften, hovedsagelig med henvisning til de nationale kostanbefalinger for en sund kost**

(193) Visse fødevarekategorier kan uanset deres indhold af mættet fedt reducere risikoen for bl.a. udvikling af hjerte-kar-sygdomme. Et reduceret indtag af sådanne fødevarekategorier, hvis det allerede er lavere end det anbefalede indtag, vil derfor kunne forværre sundhedstilstanden, selv hvis indtaget af mættet fedt reduceres.

(194) Derfor skal der tages hensyn til begge problemstillinger — sundhedsmæssige virkninger af overforbrug af visse næringsstoffer som f.eks. mættet fedt, og, uafhængigt deraf, sundhedsmæssige virkninger af underforbrug af visse fødevarekategorier — ved udarbejdelsen af sundhedspolitiske foranstaltninger.

(195) De officielle danske anbefalinger for en sund levevis, som var udarbejdet af Fødevarestyrelsen, og som var fremherskende i Danmark på det tidspunkt, hvor loven var i kraft, er sammenfattet i betragtning 47. Man ønsker at fremme forbruget af frugt og grøntsager, fisk og fiskevarer, kartofler, ris, pasta og fuldkornsbrød, magert kød og mejeriprodukter med et lavt fedtindhold (også selv om disse produkter indeholder mættet fedt). Der slås også til lyd for at spise mindre sukker og fedt (især fra mejeriprodukter og kød). Det præciseres, at mejeriprodukter med et lavt fedtindhold og magert kød bør foretrækkes frem for produkter med et højt fedtindhold, og man anbefaler et dagligt indtag af 500 ml fedtfattige mejeriprodukter som led i en sund kost (jf. betragtning 47).

([94]) Scientific Opinion on establishing Food-Based Dietary Guidelines, *EFSA Journal* 2010, 8(3):1461, side 8.
([95]) Ibid, side 9.
([96]) Punkt 4.1 på side 10, hvor det anføres, at »ved en række næringsstoffer såsom transfedtsyrer og visse fødevaregrupper kan en forkert kost øge risikoen for fedme og kostrelaterede sygdomme.«
([97]) Punkt 4.2 på side 12.
([98]) Punkt 4.4.1 på side 15, hvor det anføres, at »i flere europæiske lande er energiindtaget, det samlede fedtindtag, indtaget af mættet fedt og transfedtsyrer, sukker og salt for højt, mens indtaget af umættede fedtsyrer, kostfibre og visse vitaminer og mineraler muligvis ligger under anbefalingerne i visse lande. Ved fastsættelsen af fødevarebaserede kostanbefalinger er det derfor vigtigt at fokusere på fødevarer, der indeholder næringsstoffer, hvis indtag bør begrænses eller øges i en sund kost. Fedtindtaget anvendes som eksempel, da det giver anledning til bekymring i de fleste europæiske lande.«
([99]) I punkt 4.4.2 på side 16-17 foreslås det at se nærmere på forbruget af fødevarer med en kendt årsagssammenhæng med sundhed, som ikke beror på de enkelte næringsstoffer: »Ved visse fødevarer foreligger der dokumentation for sundhedsmæssige fordele, som ikke kan tilskrives deres specifikke indhold af næringsstoffer. F.eks. har et højere indtag af fødevarer fra frugt- og grøntsagsgruppen været forbundet med en lavere risiko for visse kroniske sygdomme (Eurodiet, 2000; WHO/FAO, 2003), en effekt, som ikke let lader sig forklare på grundlag af specifikke næringsstoffer.«
([100]) *EFSA Journal* 2010: 8(3):1461, s. 3.
([101]) Ibid, side 3, fodnote 4.

(196) Danmark har i sine bemærkninger endvidere dokumenteret de sundhedsmæssige fordele ved at indtage grøntsager, frugt, fisk og fedtfattige mejeriprodukter og gjort rede for, at indtaget af disse produkter lå under det anbefalede daglige indtag (jf. afsnit 4.1.4). En afgift af disse varer ville have reduceret indtaget heraf, og det ville have modvirket det andet formål med afgiften, som vedrørte kostanbefalingerne. På samme måde gælder det, at hvis forbrugerne erstatter produkter med et højt indhold af mættet fedt med produkter med et lavere indhold af mættet fedt såsom grøntsager og frugt, er det ønskeligt ud fra en sundhedsmæssig og ernæringsmæssig synsvinkel og derfor i overensstemmelse med afgiftens formål.

(197) Hvad angår fisk, har Danmark forklaret (jf. betragtning 52 og 53), at indtaget af fisk blandt både voksne og børn var under halvdelen af de anbefalede mængder. Fisk indeholder imidlertid essentielle fedtstyrer, D-vitamin (navnlig fede fisketyper), jod og selen, som er svære at få fra andre fødevarer. Det lave indtag af fisk har medvirket til mangel på D-vitamin i den danske befolkning, hvilket er grunden til, at et øget indtag af fisk er ønskeligt. En reduktion af indtaget af fisk ville have modvirket de danske officielle kostanbefalinger og dermed være til skade for lovens formål.

(198) Klageren har fremført, at der ikke foreligger dokumentation for, at et fald i forbruget af mættet fedt i afgiftspligtige fødevarer indebar, at det samlede forbrug af mættet fedt faldt, og at den danske befolknings almene sundhedstilstand blev forbedret. MIFU hævder, at der er risiko for, at substitution fra afgiftspligtige fødevarer til ikkeafgiftspligtige fødevarer kan føre til en stigning i forbruget af mættet fedt (jf. betragtning 112).

(199) Som forklaret ovenfor (betragtning 196) traf Danmark den afgiftspolitiske beslutning om at fritage sådanne substitutionsprodukter fra afgiften med henblik på at få befolkningen til at øge forbruget af sådanne varer af netop den grund, at de har en positiv indvirkning på sundheden. Den fremlagte og ovenfor beskrevne dokumentation understøtter denne tilgang. Klageren har ikke fremlagt tilstrækkelige oplysninger eller dokumentation, som kunne vise det modsatte.

(200) Ifølge Ecory-rapporten foreligger der derimod oplysninger, der tyder på, at afgiften af mættet fedt har påvirket indkøbsmønstrene. Der fremlægges i Ecory-rapporten endvidere dokumentation for, at forbruget af fedt faldt med 10-15 %. I rapporten fremlægges der også dokumentation for, at der skete et skift i forbrugernes indkøb i retning af sundere produkter (jf. betragtning 132-135 i nærværende afgørelse). Ifølge skøn i økonomiske undersøgelser af virkningerne på forbrugernes adfærd førte afgiften rent faktisk til en reduktion på 10-15 % i forbruget af fedt ([102]). Af analysen i Incentive-rapporten fremgår det endvidere, at den *kombinerede* virkning af at afgiftsfritage fødevarer, der ikke var primære kilder til indtaget af mættet fedt, og andre fødevarer med et lavt indhold af mættet fedt (dvs. varer, der er omfattet af foranstaltning 1 og foranstaltning 2), har understøttet et skift i forbrugernes efterspørgsel efter sundere fødevarer ([103]).

(201) Det bemærkes herved, at artikel 168 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde fastsætter, at »Unionens indsats respekterer medlemsstaternes ansvar for udformningen af deres sundhedspolitik […].« Medlemsstaterne har således vide skønsbeføjelser med hensyn til udformningen af deres sundhedspolitik. Kommissionen er af den opfattelse, at medmindre sådanne sundhedspolitiske beslutninger er åbenbart forkerte eller ikke tager hensyn til klar og utvetydig videnskabelig dokumentation, er det op til medlemsstaterne at beslutte, om det er hensigtsmæssigt at fastlægge incitamenter på den ene eller den anden måde. Medlemsstaterne kan således fastsætte en række iboende sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål for en afgift, de kan fastlægge en prioritetsrækkefølge ved at afbalancere målene i forhold til hinanden, og de kan samtidig sikre, at de overholdes (betragtning 160).

7.4.3.1.3. **Generel vurdering**

(202) For det første har Kommissionen i den foreliggende sag ikke kunnet påvise nogen vilkårlighed eller noget misbrug ved fastlæggelsen af de primære kilder til mættet fedt, som begrundede afgiftsfritagelserne i foranstaltning 1. Denne fastlæggelse, som følger af, at de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål er afbalanceret i forhold til hinanden, således som det kortfattet fremgår af de kriterier, der er beskrevet i betragtning 181, blev konsekvent anvendt og behørigt begrundet af Danmark.

([102]) Dejgaard Jensen, Jørgen, og Sinne Smed (2013), offentliggjort i *Food Policy* 42 (2013), s. 18-31.
([103]) Incentive-rapporten, tabel 6, side 22.

(203) Kommissionen bemærker i den forbindelse, at medtagelsen af substitutionsvarer for de primære kilder til mættet fedt under afgiftens anvendelsesområde — der, selv om de var baseret på de øvrige kriterier, ikke kunne anses for primære kilder — også var begrundet og ikke førte til, at der blev ydet statsstøtte. Denne udvidelse af afgiftens anvendelsesområde blev begrundet i målet om at begrænse den konkurrencefordrejning, der blev skabt af afgiften. Begrundelserne vedrørende de konkurrencemæssige betænkeligheder og ligebehandling af konkurrerende produkter er i tråd med logikken i statsstøtte, for så vidt som den udvider det afgiftspligtige vareområde og mindsker forskellen mellem afgiftspligtige og ikkeafgiftspligtige varer. Det skaber samtidig en kunstig differentiering mellem varer, som normalt burde have været anset for ikkeprimære kilder og derfor ikke være omfattet af afgiften. Producenterne af de varer, der var genstand den ekstra afgift, fik imidlertid ikke nogen fordel, men blev derimod pålagt en yderligere omkostning. Situationen for virksomheder, der befandt sig i en sammenlignelig situation (producenter af ikkeprimære kilder til mættet fedt), men som ikke var blevet pålagt afgiften selv før anvendelsen af dette fjerde kriterium, blev ikke ændret på grund af det forhold, at visse andre varer blev omfattet af afgiften, fordi de var substitutionsvarer. Derfor er denne form for forskelsbehandling ikke relevant i forbindelse med statsstøtte.

(204) Desuden indikerer denne differentiering mellem ellers ikkeprimære kilder til mættet fedt ikke, at afgiften ville være blevet vilkårligt udformet, som det var tilfældet i Gibraltar-sagen (betragtning 156). Den blev ikke foretaget vilkårligt, men fulgte en konsekvent metode, som kunne forenes med afgiftens overordnede logik. Hvad angår sidstnævnte aspekt, finder Kommissionen, at det at lade erstatningsvarer være omfattet af afgiften, er en foranstaltning, der havde til formål at gøre afgiften mere effektiv og nå de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål på en mere målrettet måde, samtidig med at en unødig forstyrrelse af varernes konkurrencemæssige stilling blev undgået. Afgiften skulle få forbrugerne til at styre uden om de primære kilder til fedt for at nå en række sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål. Disse formål kunne nås mere effektivt ved hjælp af en målrettet afgift, der er accepteret af befolkningen og effektivt gennemført. Udvidelsen af anvendelsesområdet til de vigtigste substitutionsvarer for primære kilder til mættet fedt blev foretaget i dette øjemed og er i overensstemmelse med ordningens overordnede logik.

(205) Kommissionen accepterer derfor, at kriterierne til afgrænsning af primære kilder til indtaget af mættet fedt var tilstrækkelige og ikke vilkårlige (betragtning 170 og 181).

(206) For det andet var det forhold, at afgiften var rettet mod kun de primære kilder, i tråd med formålene, dvs. at tilskynde til en reduktion af indtaget af mættet fedt og til at erstatte indtaget af produkter med et højere indhold af mættet fedt med produkter med et lavere indhold af mættet fedt, samtidig med at der tages hensyn til de officielle kostanbefalinger. Kommissionen er enig i, at det er et gyldigt formål ud fra en sundhedsmæssig synsvinkel at rette afgiften mod primære kilder og at fritage ikkeprimære kilder til mættet fedt fra afgiften. Selv om det ville have været muligt også at anvende afgiften på indholdet af mættet fedt i ikkeprimære kilder — af hensyn til effektiviteten af afgiften og navnlig målet om at påvirke forbrugernes adfærd — er det begrundet at begrænse afgiften til de primære kilder. På denne måde øges prisforskellen mellem de primære kilder og de ikke-primære kilder således endnu mere, og det får i endnu højere grad befolkning til at styre uden primære kilder af netop den grund, at de har en negativ indvirkning på sundheden (jf. betragtning 31).

(207) Afgiftsfritagelsen af ikkeprimære kilder til mættet fedt er derfor berettiget på baggrund af ordningens overordnede logik, herunder alle de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål med afgiften, der er nævnt i betragtning 166, navnlig det sundhedsmæssige formål om at reducere forbruget af varer, der er uforholdsmæssigt skadelige for sundheden på grund af deres høje indhold af mættet fedt og fraværet af andre sundhedsmæssige fordele.

(208) At visse varer ikke var medtaget i lovens § 1 (klassificeret som foranstaltning 1 i afsnit 2.1.8.1 i åbningsafgørelsen og nævnt i afsnit 2.2 i nærværende afgørelse) var derfor begrundet i afgiftssystemets logik, dvs. at den ikke var selektiv og ikke udgjorde statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

7.4.3.2. ***Foranstaltning 2***

(209) Foranstaltning 2 fritager alle fødevarer, navnlig mælk, med et samlet indhold af mættet fedt på 2,3 % eller derunder for afgiften og er et af de frem kriterier, der ligger til grund af afgrænsningen af de afgiftspligtige varer i lovens § 1 (betragtning 181). I åbningsafgørelsen indtog Kommissionen den foreløbige holdning, at varer med et indhold af mættet fedt på 2,3 % eller derunder (fødevarer fritaget for afgiften) er i en lignende faktisk og retlig situation i lyset af referenceordningens iboende formål som varer, der indeholder mere end 2,3 % mættet fedt (afgiftspligtige varer). I åbningsafgørelsen blev det derfor konkluderet, at afgiftsfritagelsen af varer med et indhold af mættet fedt på 2,3 % eller derunder var umiddelbart selektiv.

(210) I åbningsafgørelsen støttede Kommissionen sig på Forebyggelseskommissionens anbefalinger, dvs. at afgiften burde gælde for alle mejeriprodukter, herunder mælk. Som de danske myndigheder imidlertid har påpeget i løbet af undersøgelsesproceduren er formålet — at reducere indtaget af mættet fedt, som dannede grundlag for Forebyggelseskommissionens anbefalinger — ikke fuldt ud det samme som lovens formål, dvs. at tilskynde til bedre kostvaner og forbedre den danske befolknings sundhed. Det er derfor vigtigt at foretage en fornyet vurdering af foranstaltning 2 under hensyntagen til alle lovens sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål.

(211) Danmark gentager som svar på åbningsafgørelsen, at det ligger inden for medlemsstaternes skønsmæssige beføjelser at beslutte, hvordan sundhedsmæssige formål skal forfølges gennem afgiftspolitiske tiltag og at fastsætte bagatelgrænser, så længe de ligger inden for de grænser, der kan begrundes med afgiftens formål.

(212) Som fremført af Danmark (jf. betragtning 66) øger en bagatelgrænse, hvorefter alle varer med et indhold af mættet fedt under en bestemt bagatelgrænse fritages fra afgiften, den adfærdsmæssige tilskyndelse til at vælge fedtfattige produkter og er derfor i overensstemmelse med de officielle kostanbefalinger som beskrives i betragtning 47 i nærværende afgørelse. Tilskyndelseseffekten gælder for alle varer, men endnu mere for mejeriprodukter og kød, da det hovedsagelig er de varer, der findes alternativer til over og under bagatelgrænsen. Hvad angår mejeriprodukter, har bagatelgrænsen også fremmet den udtrykkelige kostanbefaling om dagligt at indtage 500 ml fedtfattige mejeriprodukter ved at øge prisforskellen mellem produkter med et højt og lavt fedtindhold.

(213) I de officielle kostanbefalinger på det tidspunkt, hvor loven var i kraft, blev det også anbefalet, at småbørn op til etårsalderen skulle drikke sødmælk (mælk med et samlet fedtindhold på 3,5 % eller et indhold af mættet fedt på 2,3 %) ([104]). Med valget af bagatelgrænsen på 2,3 % undgik man en prisstigning på mælk, og det blev lettere at efterleve dette kostråd. Man kunne have overvejet en differentieret tilgang, ifølge hvilken sødmælk til småbørn var blevet fritaget for afgiften, mens den samme vare, bestemt for større børns og voksnes forbrug, var blevet omfattet af afgiften. En sådan tilgang ville imidlertid have været meget vanskelig, hvis ikke umulig at forvalte, og ville derfor ikke have været begrundet. En ensartet behandling af sødmælk synes derfor at være begrundet.

(214) Klageren har sat spørgsmålstegn ved, hvor effektiv bagatelgrænsen var til at sikre, at loven ikke var i strid med de ernæringsmæssige anbefalinger om, at børn bør drikke mælk, og at småbørn bør drikke sødmælk.

(215) Danmark har imidlertid fremført i sine bemærkninger, at fastsættelse af en bagatelgrænse var den mest effektive og mindst omkostningskrævende måde til at sikre, at afgiften ikke var i strid med de officielle kostanbefalinger. Alternative foranstaltninger for at sikre, at afgiften ikke indebar økonomiske incitamenter, der var i modstrid med de officielle kostanbefalinger, ville have været langt mindre effektive og administrativt mere omkostningskrævende end afgiftsfritagelsen af sødmælk (jf. betragtning 75-78).

(216) Klageren har fremført, at selv om bagatelgrænsen på 2,3 % kan anses for en almen foranstaltning, er den selektiv i dens virkninger, da de største støttemodtagere er virksomheder, der producerer og forarbejder mejeriprodukter, og specifikt Arla, der er den største forarbejdningsvirksomhed af mejeriprodukter i Danmark (jf. betragtning 139-146).

(217) Danmark har gjort gældende, at bagatelgrænsen på 2,3 % afspejler lovens iboende grundlæggende og ledende principper. Det forhold, at den begunstigede visse virksomheder mere end andre var blot en nødvendig konsekvens af fastsættelsen af en bagatelgrænse (jf. betragtning 72).

(218) Danmark har forelagt tal om de vigtigste afgiftsydere og derudover om de virksomheder, der har draget størst fordel af bagatelgrænsen på 2,3 % (jf. betragtning 74). Af disse tal fremgår det, at […] ([105]) har været den største afgiftsyder inden for rammerne af loven om afgift af mættet fedt, hvad angår varer, der var omfattet af afgiften […], samtidig med at […] også tegnede sig for den største andel af den anslåede afgiftsværdi af ikkeafgiftspligtige mejeriprodukter under bagatelgrænsen på 2,3 % […] . Selv om tallene viser, at bagatelgrænsen i vid udstrækning vedrørte mejerisektoren (140 mio. DKK), og således […], viser de imidlertid også, at varer fra andre sektorer faldt ind under dens anvendelsesområde (83 mio. EUR).

([104]) »Mad til spædbørn og småbørn«, Sundhedsstyrelsen, 2010, s. 9, 18-19, 27 og 36.
([105]) Omfattet af tavshedspligt.

(219) Hvad angår foranstaltning 2, som var et af de fem kriterier (betragtning 181) for afgrænsningen af afgiftspligtige varer, der kaldes primære kilder til mættet fedt, drager Kommissionen de samme konklusioner som i betragtning 202-207. For det første har den ikke afdækket nogen vilkårlighed eller misbrug ved fastlæggelsen af bagatelgrænsen på 2,3 %. Fastsættelsen af denne bagatelgrænse, som følger af afbalanceringen af de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål, blev konsekvent anvendt og behørigt begrundet af Danmark.

(220) For det andet var også målretningen af afgiften til kun at omfatte primære kilder ved anvendelse af en bagatelgrænse i overensstemmelse med formålene om at tilskynde til en reduktion af indtaget af mættet fedt og til at undgå varer med et højere indhold af mættet fedt og i stedet gå over til produkter med et lavere indhold af mættet fedt samtidig med, at der tages hensyn til de officielle kostanbefalinger. Kommissionen er enig i, at det er et gyldigt formål ud fra en sundhedsmæssig synsvinkel at rette afgiften mod primære kilder og at fritage ikkeprimære kilder til mættet fedt fra afgiften. Selv om det ville have været muligt også at anvende afgiften på indholdet af mættet fedt i ikkeprimære kilder (under bagatelgrænsen), er det — set i forhold til effektiviteten af afgiften og navnlig formålet om at påvirke forbrugernes adfærd — berettiget at begrænse afgiften til de primære kilder. På denne måde øges prisforskellen mellem de primære kilder og de ikkeprimære kilder således endnu mere, og det får i endnu højere grad befolkningen til at styre uden om primære kilder af netop den grund, at de har en negativ indvirkning på sundheden.

(221) Afgiftsfritagelsen af ikkeprimære kilder til mættet fedt er derfor berettiget på baggrund af ordningens overordnede logik, herunder alle de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål med afgiften, der er nævnt i betragtning 166, navnlig det sundhedsmæssige formål om at reducere forbruget af varer, der er uforholdsmæssigt skadelige for sundheden på grund af deres store indhold af mættet fedt og fraværet af andre sundhedsmæssige fordele.

(222) Det kriterium, der ligger til grund for at friholde varer med et indhold af mættet fedt på 2,3 % eller derunder for afgiften, er således i overensstemmelse med formålene med afgiften, der er nævnt i betragtning 31, 32 og 166, og er begrundet i afgiftsordningens logik. Afgiftsfritagelsen af disse varer, der er kategoriseret som foranstaltning 2 i afsnit 2.1.8.2 i åbningsafgørelsen og nævnt i afsnit 2.2 i nærværende afgørelse, er derfor ikke selektiv og udgør ikke statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

7.4.3.3. ***Foranstaltning 3***

(223) I åbningsafgørelsen forblev det uafklaret, hvorvidt fritagelsen for afgift i henhold til loven for virksomheder med en årlig omsætning af afgiftspligtige fødevarer på 50 000 DKK eller derunder var selektiv og skal betragtes som støtte efter artikel 107, stk. 1, i TEUF. Som det blev forklaret i åbningsafgørelsen, blev fritagelsen fastsat til samme niveau som i den danske momslov, der fastsætter at virksomheder, der har en årlig omsætning af afgiftspligtige varer på 50 000 DKK eller derunder, ikke skal registreres eller betale afgift. Danmark fremfører i sit svar på åbningsafgørelsen, at hvis disse virksomheder ikke skal registreres med henblik på betaling af moms, skal de heller ikke registreres med henblik på at betale afgift i henhold til loven om afgift af mættet fedt.

(224) Danmark fastholder, at registreringsgrænsen på 50 000 DKK i årlig omsætning af afgiftspligtige fødevarer var en almen foranstaltning, som blev anvendt på indenlandske producenter, importører, formidlende virksomheder og fjernsælgere, og reelt var åben for alle økonomiske aktører på lige vilkår.

(225) På baggrund af afgiftens sundhedsmæssige formål og den begrænsede indvirkning på sundheden, som de begrænsede mængder, der ikke blev pålagt afgiften på grund af registreringsgrænsen på 50 000 DKK, havde, synes afgiftsfritagelsen endvidere begrundet i referenceordningens karakter.

(226) Kommissionen bemærker, at de afgiftsbeløb, der ikke blev opkrævet som følge af den afgiftspligtige grænse, kan være meget små (jf. betragtning 81), og accepterer, at opkrævningen af sådanne små beløb ville have indebåret en uforholdsmæssigt stor administrativ byrde. Som Danmark har forklaret, skal virksomheder med en omsætning på 50 000 DKK eller derunder ikke momsregistreres på grund af den administrative byrde for de pågældende virksomheder og forvaltningen. Det ville være uforholdsmæssigt i forhold til det momsbeløb, der ellers ville blive opkrævet. Det samme gælder i den foreliggende sag. Den afgift, der skal betales af virksomheder med en omsætning af afgiftspligtige fødevarer på 50 000 DKK eller derunder, ville være for lav til at berettige den administrative byrde, der er forbundet med opkrævningen. Kommissionen har derfor ikke afdækket nogen vilkårlighed eller misbrug i fastlæggelsen af registreringsgrænsen på 50 000 DKK i omsætning for skattepligtige. Fastsættelsen af denne registreringsgrænse, som følger af, at de sundhedsmæssige og ernæringsmæssige formål er afbalanceret med afgiftens effektivitet og hensynet til en effektiv administration, blev konsekvent anvendt og behørigt begrundet af Danmark.

(227) Kommissionen er dernæst enig i, at det er et gyldigt formål set ud fra en sundhedsmæssig synsvinkel at målrette afgiften, også hvad angår afgiftspligtige personer, til større virksomheder og at fritage meget små virksomheder med en årlig omsætning af fødevarer på 50 000 DKK eller derunder for afgiften. Selv om det ville have været muligt også at anvende afgiften på afgiftspligtige med en omsætning på 50 000 DKK eller derunder (under registreringsgrænsen), er det med henblik på afgiftens effektivitet og hensynet til en effektiv administration berettiget at begrænse kredsen af afgiftspligtige til virksomheder med en omsætning over registreringsgrænsen. På denne måde øges prisforskellen mellem de primære kilder og de ikkeprimære kilder således endnu mere, og det får i endnu højere grad befolkningen til at styre uden om primære kilder af netop den grund, at de har en negativ indvirkning på sundheden.

(228) Afgiftsfritagelsen for virksomheder, der har en årlig omsætning af afgiftspligtige fødevarer på 50 000 DKK eller derunder, der er kategoriseret som foranstaltning 3 i afsnit 2.1.8.3 i åbningsafgørelsen, er derfor ikke selektiv og udgør ikke statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

7.4.4. FORANSTALTNING 6 ER IKKE SELEKTIV, DA DEN IKKE MEDFØRER FORSKELSBEHANDLING AF VIRKSOMHEDER, DER BEFINDER SIG I EN SAMMENLIGNELIG RETLIG OG FAKTISK SITUATION

(229) Denne foranstaltning, der omfatter fire delforanstaltninger, vedrørte det forhold, at der i loven differentieres mellem indenlandske producenter og importører af de samme eller tilsvarende varer med hensyn til visse aspekter ved afgiftsudskydelse eller -fradrag. Foranstaltningen omhandler i det væsentlige forskellig behandling af oplagshavere (betragtning 233) og varemodtagere, fordi foranstaltningen ikke fandt anvendelse på importører, der var registreret som varemodtagere. I betragtning 135 i åbningsafgørelsen fastslås det, at foranstaltningen synes at gøre forskel på indførte varer og indenlandske varer og derfor kan være selektiv og også er i strid med bestemmelserne i artikel 110 i TEUF.

(230) På grundlag af oplysningerne fra de danske myndigheder som svar på åbningsafgørelsen er Kommissionen af den opfattelse, at den har grund til at fravige sin oprindelige vurdering i åbningsafgørelsen med hensyn til foranstaltning 6.

(231) I betragtning 74 i åbningsafgørelsen, som beror på den antagelse, at loven fastsatte visse præferenceordninger for indenlandske fødevareproducenter i forhold til importører, indtog Kommissionen det standpunkt, at den beskrevne ordning tilsyneladende gav de indenlandske producenter en fordel som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF, eftersom de blev givet en gunstigere økonomisk stilling end de virksomheder, der importerer samme type varer.

(232) Denne formodning blev styrket af, at den danske lovgiver i bemærkningerne til lovforslaget ([106]) medgav, at formålet med og virkningerne af præferenceordningen var at give de indenlandske producenter en likviditetsmæssig fordel ([107]). De danske myndigheder bekræfter, at disse ordninger for afgiftsudskydelse og afgiftsfradrag ikke var mulige for virksomheder, der indfører samme type fødevarer og sælger dem på de samme danske markeder.

(233) Som de danske myndigheder imidlertid har fremført i deres svar på åbningsafgørelsen, indebærer lovens ordning, der bygger på den generelle ordning i direktiv 2008/118/EF om punktafgifter, en grundlæggende forskel mellem en godkendt oplagshaver ([108]) (»oplagshaver« i loven) og en registreret modtager ([109]) (»varemodtager« i loven): En oplagshavers oplag er fritaget for afgift, og en varemodtagers oplag pålægges afgift (jf. betragtning 92 ff). Det er i overensstemmelse med EU-domstolenes retspraksis ([110]), som fastsætter, at en afgift skal opkræves på det samme stadium i forsyningskæden, dvs. på leveringstidspunktet for de indenlandske producenter og på indførselstidspunktet for importører.

([106]) L 111 — Forslag til lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer (fedt-afgiftsloven), 28.2.2011, bilag 3.
([107]) Forslag til Lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer (Fedtafgiftsloven), september 2010 udkast, »Bemærkninger til lovforslaget«, punkt 3.4.1 (bilag 3).
([108]) Ved en godkendt oplagshaver forstås en fysisk eller juridisk person, der som led i udøvelsen af sit erhverv af de kompetente myndigheder i en medlemsstat har fået bevilling til at fremstille, forarbejde, oplægge, modtage eller afsende punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning i et afgiftsoplag.
([109]) Ved en registreret modtager forstås en fysisk eller juridisk person, der på betingelser fastsat af de kompetente myndigheder i bestemmelsesmedlemsstaten som led i udøvelsen af sit erhverv er godkendt af disse myndigheder til at modtage punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning fra en anden medlemsstat.
([110]) Domstolens dom af 2. april 1998, sag C-213/96, Outokumpu, ECLI:EU:C:1998:155, præmis 25, Domstolens dom af 11. juni 1992, forenede sager C-149/91 og C-150/91, Sanders Adour og Guyomarc'h Orthez mod Directeur des services fiscaux des Pyrénées-Atlantiques, ECLI:EU:C:1992:261, præmis 18.

(234) I overensstemmelse med bestemmelserne i direktiv 2008/118/EF og i loven registreres en virksomhed i kraft af dens rolle i forsyningskæden og ikke afhængigt af oprindelsen af de varer, den sælger. En indenlandsk producent registreres normalt som en godkendt oplagshaver/oplagshaver og en importør registreres normalt som en registreret modtager. Loven gjorde det imidlertid også muligt for importører, der kun driver mellemhandel, at lade sig registrere som oplagshaver og på denne måde beholde deres oplag afgiftsfrit (betragtning 42 i åbningsafgørelsen). Alle detailhandlere af indenlandske og/eller indførte afgiftspligtige varer, som sælger direkte til forbrugerne, pålægges afgift af deres oplag, og er i samme situation, når det gælder afgift af afgiftspligtige produkter. Som beskrevet i betragtning 41 i åbningsafgørelsen kunne danske producenter samtidig lade sig registrere som oplagshaver for den del af produktionen, der skulle eksporteres.

(235) Ifølge Danmark begrunder den grundlæggende forskel mellem oplagshavere og varemodtagere forskellen i behandling i henhold til loven, og foranstaltning 6 er ikke — således som klageren hævder — en måde at forskelsbehandle mellem indenlandske og udenlandske producenter. Den indebærer heller ikke forskelsbehandling på nogen anden måde, men sikrer blot, at afgifterne opkræves i overensstemmelse med EU-domstolenes retspraksis ([111]).

(236) Kommissionen er enig i, at foranstaltning 6 ikke indebærer forskelsbehandling mellem indenlandske og udenlandske producenter eller mellem virksomheder, der befinder sig i samme retlige og faktiske situation. Oplagshavere og varemodtagere befinder sig i en forskellig position afhængigt af deres rolle i forsyningskæden, hvilket til gengæld er det princip, der følges i loven og også i direktiv 2008/118/EF. Den måde, hvorpå virksomheder bliver afgiftspligtige efter loven, afhænger af deres rolle i forsyningskæden. Hvilke virksomheder, der tillægges hvilken rolle, afgøres på grundlag af objektive kriterier, som virksomheden har en vis grad af kontrol over. En importør kan f.eks. selv bestemme, om han kun ønsker at drive mellemhandel og på denne måde vil kunne blive registreret som oplagshaver og beholde sit oplag afgiftsfrit. Hvis virksomheden ønsker at beskæftige sig med direkte salg, vil den skulle registreres som varemodtager, og dens oplag pålægges afgiften (ligesom de indenlandske producenter, der beskæftiger sig med direkte salg).

(237) Kommissionen fastslår, at hvad angår foranstaltning 6, giver differentieringen på tidspunktet for opkrævningen af afgiften ikke anledning til forskelsbehandling mellem indenlandske og udenlandske producenter eller virksomheder, der befinder sig i samme retlige og faktiske situation. Af følgende grund er foranstaltning 6 ikke selektiv i den i artikel 107, stk. 1, i TEUF omhandlede forstand. Af samme grund og fordi forskellen mellem en oplagshaver og en registreret varemodtager under foranstaltning 6 svarer til ordningen i direktiv 2008/118/EF om punktafgifter, er den ikke i strid med artikel 110 i TEUF. Grunden hertil er, at den ikke lægger en afgift på indførte varer, der er højere end afgiften på indenlandske varer og ikke er en indirekte beskyttelse mod produkter fra andre medlemsstater.

8. **KONKLUSIONER**

(238) Hvad angår foranstaltning 5, var en af betingelserne i artikel 107, stk. 1, i TEUF — betingelsen vedrørende tilstedeværelsen af statsmidler — ikke opfyldt. Kommissionen fastslår på den baggrund, at foranstaltning 5 ikke udgjorde statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

(239) Hvad angår foranstaltning 1, 2, 3 og 6, var en af betingelserne i artikel 107, stk. 1, i TEUF — betingelsen om »selektivitet« — ikke opfyldt. Kommissionen fastslår på den baggrund, at foranstaltning 1, 2, 3 og 6 ikke udgør statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

VEDTAGET DENNE AFGØRELSE:

Artikel 1

Den lov om afgift af mættet fedt i visse fødevarer, lov nr. 247 af 30. marts 2011, der var i kraft fra den 1. oktober 2011 til den 31. december 2012, udgør ikke statsstøtte som omhandlet i artikel 107, stk. 1, i TEUF.

([111]) Domstolens dom af 2. april 1998, sag C-213/96, Outokumpu, ECLI:EU:C:1998:155, præmis 25, Domstolens dom af 11. juni 1992, forenede sager C-149/91 og C-150/91, Sanders Adour og Guyomarc'h Orthez mod Directeur des services fiscaux des Pyrénées-Atlantiques, ECLI:EU:C:1992:261, præmis 18.

Artikel 2

Denne afgørelse er rettet til Kongeriget Danmark.

Udfærdiget i Bruxelles, den 6. juni 2019.

På Kommissionens vegne
Phil HOGAN
Medlem af Kommissionen