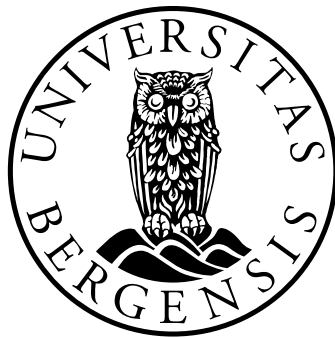


# Selektivitetsvilkåret i forbudet mot offentlig støtte etter EØS-avtalen artikkel 61 (1)

*En analyse av gjeldende rett med eksempler fra  
og vurdering av avgiftene på sjokolade- og  
sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer*

Kandidatnummer: 59

Antall ord: 13 096



JUS399 Masteroppgave  
Det juridiske fakultet

UNIVERSITETET I BERGEN

11. mai 2019

1	Innledning.....	2
1.1	Tema for oppgaven, aktualitet og problemstilling.....	2
1.2	Metode og rettskilder.....	3
1.2.1	Rettskilder .....	3
1.2.2	Særlig om EU- og EØS-rettslig metode .....	5
1.2.3	Andre kilder .....	6
1.3	Avgrensninger.....	7
1.4	Fremstillingen videre.....	7
2	Kort om offentlig støtte og kontroll med offentlig støtte.....	8
2.1	Virkeområdet for statsstøttereglene .....	8
2.2	Norsk rett og EØS-avtalen.....	8
2.3	Hensynene bak forbudet mot offentlig støtte.....	9
2.4	Kontroll med etterlevelse av forbudet mot offentlig støtte.....	10
3	Om avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer.....	12
3.1	Avgiftene på sjokolade- og sukkervarer.....	12
3.2	Avgiftene på alkoholfrie drikkevarer .....	13
4	Er de norske sukkeravgiftene selektive? .....	15
4.1	Generelt om selektivitet.....	15
4.2	Tretrinns testen.....	17
4.2.1	Spesielt om forholdet mellom nasjonal skatte- og avgiftspolitik og forbudet mot offentlig støtte.....	18
4.2.2	Første trinn – Referanserammen .....	20
4.2.3	Andre trinn – Avvik fra referanserammen.....	26
4.2.4	Tredje trinn – Rettferdiggjøring med grunnlag i tiltakets natur eller iboende logikk	30
5	Konklusjon og avsluttende bemerkninger.....	34
5.1	Er avgiftene selektive? .....	34
5.2	Hvordan kan avgiftene endres med sikte på godkjenning fra ESA?.....	35
	Litteraturliste .....	38

# 1 Innledning

## 1.1 Tema for oppgaven, aktualitet og problemstilling

I desember 2017 klaget NHO Mat og Drikke Norge inn for EFTAs overvåkningsorgan, ESA, med påstand om at særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer er i strid med forbudet i EØS-avtalen mot tildeling av offentlig støtte.<sup>1</sup> Avgiftene har eksistert med varierende avgiftssats fra henholdsvis 1922 og 1924. Fra og med 1. januar 2018 ble imidlertid avgiftene økt med omlag 80 prosent for sjokolade- og sukkervarer og omlag 40 prosent for alkoholfrie drikkevarer. Økningen i bruk av kunstig søtete varer og økt grensehandel, samt netthandel av næringsmidler fra særlig Sverige, har ført til en debatt om hvorvidt sukkeravgiften bør endres eller i ytterste konsekvens fjernes.<sup>2</sup> Konsekvensene av særavgiftene er store for norske produsenter, og det er viktig for næringen å få en avklaring på om avgiftene er i tråd med regelverket i EØS-avtalen. Det er denne saken som danner bakteppet for oppgaven.

Det følger av EØS-avtalen artikkel 61 (1) at det som hovedregel er forbudt å tildele offentlig støtte:

«Med de unntak som er fastsatt i denne avtale, skal støtte gitt av EFs medlemsstater eller EFTA-statene eller støtte gitt av statsmidler i enhver form, som vrir eller truer med å vri konkurransen ved å begunstige enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer, være uforenlig med denne avtales funksjon i den utstrekning støtten påvirker samhandelen mellom avtalepartene.»

Bestemmelsen viser til en vurdering med seks kumulative vilkår som alle må være oppfylt for at tiltaket skal være i strid med forbudet. Oppgaven tar sikte på å analysere gjeldende rett for selektivitetsvilkåret i bestemmelsen. Slik undertittelen til oppgaven viser til, vil det særlig fokuseres på de eksisterende særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer. Problemstillingen er om særavgiftene slik de er utformet i dag er selektive, og hvordan de eventuelt kan endres slik at de kommer i overensstemmelse med

---

<sup>1</sup> Jon-Fredrik Klausen og Trond Johnsen, «NHO klager sukkeravgiften inn for ESA», NRK, 14. desember 2017, [https://www.nrk.no/osloogviken/nho-klager-sukkeravgiften-inn-for-esa\\_-1.13825109](https://www.nrk.no/osloogviken/nho-klager-sukkeravgiften-inn-for-esa_-1.13825109) (lest 19. februar 2020).

<sup>2</sup> Tall fra SSB sin undersøkelse av grensehandel viser at den grensehandelen gjennom dagsturer til utlandet er i stadig økning, og nordmenn la igjen 15,7 milliarder kroner utenfor landets grenser i 2018, NHO Mat og Drikke, «Grensehandel», <https://www.nhomd.no/politikk/skatt--og-avgiftspolitik/saravgifter/grensehandel/> (lest 19. februar 2020).

selektivitetsvilkåret i forbudet. Det vil ikke bli drøftet om særavgiftene er forenlige med statsstøttereglene etter bestemmelsene i EØS-avtalen artikkel 61 (2) og (3).

Når det gjelder tiltak som fritar visse selskaper eller produsenter for enkelte skatter og avgifter, er dette et område som EU-kommisjonen og EU-domstolen har hatt et økende fokus på i de siste årene. Disse sakene har blant annet omhandlet store multinasjonale selskaper som Starbucks, Fiat, og Amazon.<sup>3</sup> I tillegg vil det kunne komme flere saker for EU-domstolen som omhandler progressiv omsetningsskatt og om en slik skatt innebærer statsstøtte. Omsetningsskatt har en klar sammenheng med skattlegging av multinasjonale digitale selskaper som EU-kommisjonen ønsker å få på plass, og store multinasjonale selskaper vil ønske å få en slik skatt rettslig prøvd av EU-domstolen.<sup>4</sup> Det er altså ingen grunn til å tro at søkelyset på skjæringsområdet mellom nasjonal skatte- og avgiftspolitik og reglene for statsstøtte kommer til å bli mindre i årene som kommer.

## 1.2 Metode og rettskilder

### 1.2.1 Rettskilder

For å besvare problemstillingen vil jeg analysere de relevante rettskildene, med sikte på å klarlegge hva som er gjeldende rett når det kommer til selektivitetsvilkåret. Hva som er gjeldende rett på området må avgjøres gjennom bruk av ordinær rettsdogmatisk metode. Statsstøtteretten er imidlertid et område av norsk rett som i sin helhet er blitt til gjennom Norges deltakelse i EØS-samarbeidet, slik at det er de EØS-rettslige kildene som er gjenstand for analyse i vårt tilfelle. EØS-avtalen er gjort til norsk lov ved lov 27. november 1992 nr. 109 om gjennomføring i norsk rett av hoveddelen i avtale om Det europeiske økonomiske samarbeidsområde (EØS) m.v. (EØS-loven). EØS-loven § 1 bestemmer at hoveddelen i EØS-avtalen «skal gjelde som norsk lov». I tillegg har § 2 en forrangsbestemmelse som bestemmer at «[b]estemmelser i lov som tjener til å oppfylle Norges forpliktelser etter avtalen, skal i tilfelle konflikt gå foran andre bestemmelser som regulerer samme forhold.» Det relevante regelverket

---

<sup>3</sup> EU-kommisjonens saker SA.38374, *Starbucks* (avsnitt 124-125); SA.38375, *Fiat* (avsnitt 82); SA.38944, *Amazon* (avsnitt 78).

<sup>4</sup> Małgorzata Cyndecka, «The compatibility of turnover-based progressive taxes with EU law», *EU Law Live*, 4. mars 2020, <https://eulawlive.com/analysis-the-compatibility-of-turnover-based-progressive-taxes-with-eu-law-by-malgorzata-cyndecka/> (lest 21. april 2020).

i vår sammenheng finnes i EØS-avtalens del om konkurranseregler i hoveddelen, i kapittel 2 om statsstøtte.

EØS-avtalens regler om forbud mot statsstøtte i EØS-avtalen artikkel 61 (1) er basert på det EU-rettslige forbudet mot offentlig støtte slik det fremgår av Treaty on the Functioning of the European Union («TFEU») artikkel 107 (1). Ved fortolkningen av TFEU og EØS-avtalen er det rettspraksis fra de to domstolene i de to pilarene som skal legges til grunn. EU-domstolen tolker og anvender TFEU etter søksmål anlagt av eller mot en av EU-institusjonene eller medlemslandene. EFTA-domstolen tolker og anvender EØS-avtalen etter søksmål anlagt av ESA, eller av eller mot en av EFTA-statene. I tillegg kan medlemsstatene anmode domstolene om å komme med prejudisielle avgjørelser ved tvil om fortolkningen av kildene i EU- eller EØS-rettslige spørsmål.<sup>5</sup>

I og med at EØS-avtalens materielle rettigheter og plikter følger av TFEU, er homogenitetsprinsippet avgjørende for en ensartet og forutberegnelig samhandel innenfor EØS-samarbeidet. Homogenitetsprinsippet følger allerede av EØS-avtalen artikkel 1 (1) og formuleringen «overholdelse av de samme regler». Videre er homogenitetsprinsippet fastslått av både EU- og EFTA-domstolen, blant annet i *hjemfallssaken*, hvor EFTA-domstolen uttalte at:

«[t]he principle of homogeneity enshrined in the EEA Agreement leads to a presumption that provisions framed identically in the EEA Agreement and the EC Treaty are to be construed in the same way.»<sup>6</sup>

Dermed vil både EU-domstolens tolkning og anvendelse av TFEU og EFTA-domstolens tolkning av EØS-avtalen utgjøre viktige rettskilder.

I konkrete saker, hvor det ikke foreligger like tilfeller i praksis fra domstolene, kan også praksis fra de to tilsynene bli relevant å vektlegge. For EU-pilarens del er denne tilsynsmyndigheten lagt til EU-kommisjonen, jf. TEU artikkel 17 nr. 1. EU-kommisjonen skal påse at medlemsstatene overholder lovverket i EU samt lovverket i EØS-avtalen. For EFTA-pilarens del er det tillagt ESA å føre tilsyn med EFTA-medlemmenes etterlevelse av EØS-avtalen. Homogenitetsprinsippet er viktig også når det gjelder praksis fra EU-kommisjonen og ESA. ESA sitt arbeid utføres etter modell av EU-kommisjonens kontrollvirksomhet. EØS-avtalen

---

<sup>5</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 170.

<sup>6</sup> Sak E-2/06, hjemfallssaken, avsnitt 59.

inneholder også en bestemmelse i avtalens artikkel 109 (2) som skal sikre at ESA og EU-kommisjonen skal «samarbeide, utveksle opplysninger og rådføre seg med hverandre om retningslinjer for overvåkningen og om enkeltsaker.» Dersom det skal være lik overvåkning og etterlevelse innenfor hele samarbeidsområdet, forutsetter det i realiteten at ESA sin kontroll med EFTA-statene følger EU-kommisjonens kontroll med de langt større og flere EU-statene.<sup>7</sup> Dette er også slått fast i EØS-avtalens vedlegg XV punkt II, hvor det er uttalt:

«As regards EEA relevant acts adopted by the EC Commission after 31 July 1991, the EFTA Surveillance Authority, in accordance with the powers vested in it under the Agreement between the EFTA States on the Establishment of a Surveillance Authority and a Court of Justice, is to adopt, after consultation with the EC Commission, corresponding acts in order to maintain equal conditions of competition [...]».

Tilgrensende praksis og uttalelser fra EU-kommisjonen, som ESA i sin tur er pålagt å følge, utgjør dermed ofte en viktig rettskilde i vurderingen av konkrete avgifter, for eksempel ved vurderingen av sjokolade- og sukkervareavgiften og avgiften på alkoholfrie drikkevarer. På statsstøtteområdet gir EU-kommisjonen retningslinjer som stadig oppdateres i tråd med rettspraksis fra EU-domstolen. ESA har tilsvarende retningslinjer for statsstøtte, som er laget etter modell av EU-kommisjonens retningslinjer. Retningslinjene er ikke bindende for medlemsstatene, men de er bindende for EU-kommisjonen og ESA sitt eget arbeid. Slike retningslinjer er et eksempel på det nære samarbeidet mellom EU-kommisjonen og ESA, og retningslinjene fra ESA vil bli brukt som utgangspunkt i behandlingen av avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer senere i oppgaven.

EU-traktatene og EØS-avtalen er offisielle på alle EU-språkene, i tillegg til norsk og islandsk for EØS-avtalens del. I denne oppgaven vil jeg benytte meg av de engelske versjonene av relevante kilder fra EU-pilaren, samt praksis fra EFTA-domstolen som er offisiell på engelsk. Henvisninger til EØS-avtalen vil skje på norsk.

### **1.2.2 Særlig om EU- og EØS-rettslig metode**

Lovverk i EU og EØS og rettspraksis fra EU- og EFTA-domstolen må leses og forstås på bakgrunn av EU- og EØS-rettslig tolkningslære. EU er en autonom rettsorden; Det innebærer

---

<sup>7</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018) s. 169-170.

at fortolkningen av rettsaktene er opp til EU-domstolen, og at domstolen ikke er bundet av nasjonal lovgivning eller nasjonal metodelære eller rettskultur.<sup>8</sup>

Det er avtalens ordlyd som er utgangspunktet ved fortolkningen av internasjonale traktater og nasjonal rett. EU-retten er imidlertid formulert på mange ulike språk (se punkt 1.3.3), slik at det uunngåelig vil oppstå tvil om tolkningen. Dette blir imidlertid løst gjennom å vektlegge andre tolkningsbidrag, slik som kontekst og formål bak ordlyden i bestemmelsene. En slik tolkningslære er i tråd med Wien-konvensjonen om traktatretten av 23. mai 1969 og artikkel 31 om «General Rule of Interpretation», som lyder:

«A treaty shall be interpreted in good faith in accordance with the ordinary meaning to be given to the terms of the treaty in their context and in the light of its object and purpose.» (understreket her)

EU-domstolen har også uttalt seg om egen tolkningsmetode, blant annet i *Vieira de Azevedo m.fl.* som gjaldt ansvarsforsikring for bil og håndhevelsen av forsikringen:

«As a preliminary point, it should be recalled that, in order to determine the scope of a provision of EU law, its wording, context and objectives must all be taken into account [...].» (understreket her)<sup>9</sup>

Dette er i overensstemmelse med Wien-konvensjonen artikkel 31 om traktattolkning. Når det gjelder overføringen av denne tolkningslæren til EØS-retten, står homogenitetsprinsippet igjen sentralt. Homogenitetsprinsippet medfører at EU-rettslig fortolkning av en traktatbestemmelse som utgangspunkt og hovedregel skal overføres til EØS-retten.<sup>10</sup> Dette innebærer at kontekstuell og formålsbasert tolkning også er en viktig del av EØS-rettslig tolkningslære. Viktigheten av kontekst og formål medfører at en tilsynelatende klar ordlyd kan måtte fravikes for å oppnå lovgivningens formål. Oppgaven gir ikke grunnlag for å gå videre inn på særtrekk ved EU- og EØS-rettslig metode.

### 1.2.3 Andre kilder

I tillegg til primærkildene fra EU og EØS samt rettspraksis fra EU- og EFTA-domstolen, vil jeg i løpet av oppgaven vise til norsk lovgivning som regulerer særavgiftene på sjokolade- og sukkerverar og alkoholfrie drikkevarer. Som en del av den konkrete vurderingen av de norske avgiftene, vil jeg også vise til vurderingene gjort i NOU 2019: 8 om særavgiftene på

---

<sup>8</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 295.

<sup>9</sup> Sak C-558/15 *Vieira de Azevedo m.fl. [C3]*, avsnitt 19.

<sup>10</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 325.

sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer (Dyrnes-utvalget).<sup>11</sup> For å kunne vurdere avgiftene konkret er det også nødvendig å se på Finansdepartementets tilsvarende til ESA i saken om klagen fra NHO Mat og Drikke.

### **1.3 Avgrensninger**

Oppgaven er begrenset til en fremstilling av selektivitetsvilkåret i EØS-avtalen artikkel 61 (1). De andre fem vilkårene i bestemmelsen faller dermed utenfor rammene for oppgaven. En annen tilgrensende problemstilling på området for statsstøtte, og i tilknytning til sukkeravgiftsaken, er spørsmålet om økningene fra 1. januar 2018 innebærer ny eller eksisterende støtte. Denne problemstillingen faller også utenfor det oppgaven skal behandle. Som nevnt innledningsvis berører oppgaven heller ikke spørsmålet om hvorvidt de økte særavgiftene kan anses som forenlige med EØS-avtalen etter artikkel 61 (2) eller (3).

Oppgaven blir til samtidig som ESA behandler klagen fra NHO Mat og Drikke vedrørende sukkeravgiftene. Vurderingene av avgiftene i oppgaven må naturlig nok leses i lys av rettskildebildet på tidspunktet for innleveringen, 11. mai 2020.

### **1.4 Fremstillingen videre**

I kapittel 2 vil jeg kort redegjøre for forbudet mot offentlig støtte, begrunnelsen for forbudet og hvordan det føres kontroll med de ulike medlemsstatenes støttetiltak. I kapittel 3 gis en innføring i de norske særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer. Dette er inkludert for å gi leseren en forståelse av hvordan de norske avgiftene rammer, og hvorfor noen produkter rammes mens andre tilsynelatende like produkter ikke rammes. I kapittel 4 behandles selektivitetsvilkåret og tretrinns testen for skatte- og avgiftssaker. I delkapitlene i kapittel 4 gjennomgås de ulike trinnene av testen med eksempler fra særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer. Kapittel 5 gir en konklusjon på om avgiftene er selektive etter tretrinns testen, og hvordan avgiftene eventuelt kan endres for å være i tråd med EØS-avtalens forbud mot offentlig støtte.

---

<sup>11</sup> NOU 2019: 8 Særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer («Dyrnes-utvalget»).



## 2 Kort om offentlig støtte og kontroll med offentlig støtte

### 2.1 Virkeområdet for statsstøttereglene

Støtte fra det offentlige eller staten kan i vid forstand omfatte alle former for økonomiske overføringer fra det offentlige. Det kan for eksempel være tale om alt fra arbeidsavklaringspenger, subsidiering av tannhelsetjenesten for barn og unge, eller lavere arbeidsgiveravgift i enkelte regioner. Denne dagligdagse forståelsen av begrepet er videre enn den rettslige betydningen som brukes i TFEU eller EØS-avtalen. Begrepene «statsstøtte» og «offentlig støtte» har samme betydning, og brukes om hverandre i statsstøtteretten. De vil også brukes om hverandre i denne oppgaven. Statsstøttereglene omfatter mer enn rene positive subsidier. EU-domstolen har uttalt seg om virkeområdet for statsstøtteregelverket i mange saker, blant annet i *Adria-Wien Pipeline*:

«The concept of aid is more general than that of a subsidy. It embraces not only positive benefits, but also measures which, in various forms, mitigate the charges which are normally included in the budget of an undertaking and which, without therefore being subsidies in the strict meaning of the word, are similar in character and have the same effect.»<sup>12</sup>

Domstolen gir her på generelt grunnlag uttrykk for at statsstøttereglene omfatter mer enn kun rene subsidier til et selskap. I tillegg til subsidier, er også unntak fra en avgift eller en lavere tariff enn det selskapet normalt ville blitt pålagt å anse som et støttetiltak, forutsatt at alle de andre vilkårene i TFEU artikkel 107 (1) eller EØS-avtalen artikkel 61 (1) er oppfylt. Klagen fra NHO Mat og Drikke går for eksempel på at noen produkter er unntatt fra avgiften, mens andre tilnærmet like produkter er pålagt avgiften.

### 2.2 Norsk rett og EØS-avtalen

EØS-avtalen trådte i kraft 1. januar 1994. Avtalen sikrer Norge og norske borgere de samme pliktene og rettighetene som andre EU-land og EU-borgere når det gjelder blant annet varehandel, investeringer, bank- og forsikring, kjøp og salg av tjenester samt rett til å ta arbeid,

---

<sup>12</sup> Sak C-143/99, *Adria-Wien Pipeline* [C5], avsnitt 38.

studere og bo i andre EU-stater. Målet med EØS-avtalen er å knytte EFTA-statene, med unntak av Sveits, til EUs indre marked.<sup>13</sup>

Hoveddelen i EØS-avtalen inneholder blant annet regelverket knyttet til de fire friheter, som er fri flyt av varer, tjenester, kapital og personer samt konkurranseregler og regler om statsstøtte, jf. avtalen artikkel 1 (2). EØS-avtalen omfatter imidlertid ikke alle politikkområder. Viktige områder som i utgangspunktet faller utenfor er det økonomiske og monetære samarbeidet, EUs tollunion, den felles landbrukspolitikken og den felles fiskeripolitikken. Når det gjelder noen av disse områdene, som for eksempel landbrukspolitikken, har de likevel EØS-rettslige implikasjoner. Et eksempel er den norske tilskuddsordningen for melk og yoghurt. Dette er EFTAs vurdering i saken *Synnøve Finden* et eksempel på.<sup>14</sup> Skatte- og avgiftspolitikken kommer imidlertid i en mellomstilling mellom nasjonale prerogativer og hva EØS-avtalen omfatter. EØS-avtalens betydning for norsk skatte- og avgiftspolitikkk blir gjort rede for i punkt 4.2.1.2.

## 2.3 Hensynene bak forbudet mot offentlig støtte

Formålet med EØS-avtalen, uttrykt i EØS-avtalen artikkel 1, er «å fremme en vedvarende og balansert styrking av handel og økonomiske forbindelser mellom avtalepartene, med like konkurransevilkår og overholdelse av de samme regler». Samhandelen mellom avtalepartene skal sikres gjennom like konkurransevilkår og overholdelse av de reglene som samarbeidet forutsetter gjennom EØS-avtalen. Avgjørende for samhandel og økonomisk samarbeid i området er de nevnte fire friheter. For at disse fire friheter skal være reelle er det i EU-traktatene og EØS-avtalen gitt regler om konkurranse, offentlig støtte og offentlige anbud.<sup>15</sup>

Statsstøttereglene utgjør en del av konkurransereglene i EU og EØS i vid forstand. Reglene skal sikre at samfunnets ressurser brukes på en mest mulig hensiktsmessig måte. I motsetning til konkurranselovgivningen i snever forstand, som retter seg mot kommersielle aktører innad i et land, har statsstøtteregelverket offentlige myndigheter som adressat. Forbudet mot offentlig støtte til enkelte selskaper eller produkter er til fordi statsstøtte kan virke konkurransevridende. En tildeling fra det offentlige kan for eksempel bidra til at en ulønnsom bedrift holdes i live. En slik konkurransevridning hindrer best mulig utnyttelse av samfunnets ressurser, noe som igjen

---

<sup>13</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 17-18.

<sup>14</sup> Sak E-1/16, *Synnøve Finden*, avsnitt 49.

<sup>15</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 70.

går ut over skattebetalingene og tilbudet til forbrukerne. Forbudet mot konkurransevridende tiltak, slik som offentlig støtte, er fundert i økonomisk teori og troen på at fri konkurranse vil komme unionens innbyggere til gode innad i samarbeidsområdet, men også at unionen som helhet vil komme styrket ut sammenlignet med andre deler av verden.<sup>16</sup>

På den annen side finnes det noen samfunnsområder og offentlige funksjoner som ikke er lønnsomme, men som det likevel er enighet om at bør prioriteres ut fra andre samfunnsmessige hensyn enn rent økonomiske. Dette kan for eksempel være støtte til produkter eller selskaper som har mindre skadelig effekt på miljøet, til utsatte regioner og til forskning, utvikling og innovasjon. Det er hensynet til best mulig utnyttelse av samfunnets ressurser og hensynet til andre samfunnsmessige målsettinger som må veies opp mot hverandre når det skal vurderes om et tiltak utgjør ulovlig statsstøtte.<sup>17</sup> De samfunnsmessige målsettingene tas i noen grad opp i bestemmelsene om forenlig støtte i EØS-avtalen.<sup>18</sup> Dette er for eksempel «støtte av sosial karakter som gis de enkelte forbrukere», jf. Art. 61 (2) a) eller «støtte som har til formål å fremme den økonomiske utvikling i områder der levestandarden er unormalt lav, eller der det er alvorlig underbeskjeftigelse», jf. Art. 61 (3) a).

## **2.4 Kontroll med etterlevelse av forbudet mot offentlig støtte**

Kontrollen med etterlevelsen av statsstøttereglene skjer for Norges del på to plan. For det første inneholder EØS-avtalen regler som tillegger ESA å føre kontroll med Norges implementering og etterlevelse av regelverket. For det andre er det internrettslig regulering som skal sikre at innmelding av både støtteordninger og individuell støtte skjer til ESA. I korte trekk reguleres denne delen av håndhevelsen av lov 27. november 1992 nr. 117 om offentlig støtte. De viktigste bestemmelsene i loven er § 2 om krav til melding av støttetiltak til departementet, og § 5 om tilbakeføring av gitt støtte dersom ESA konkluderer med at støtten er i strid med EØS-avtalen.<sup>19</sup> I fortsettelsen vil jeg kun kort redegjøre for den overnasjonale kontrollen gjennom EØS-avtalen, i og med at det er den delen som er av størst betydning for særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer.

---

<sup>16</sup> Alterskjær, Hjelmeng, Lund og Nordby (2008), s. 19.

<sup>17</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 70-71.

<sup>18</sup> Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018), s. 71.

<sup>19</sup> Alterskjær, Hjelmeng, Lund og Nordby (2008), s. 305.

Det følger av EØS-avtalen artikkel 62 at «[a]lle bestående støtteordninger på avtalepartenes territorium og alle planer om å innføre eller endre statsstøtte» skal «kontinuerlig granskes for å fastslå om de er forenlige med artikkel 61». Videre følger det av henholdsvis bokstav a) og b) at slik kontroll skjer av EU-kommisjonen for EU-landene, og av ESA for EFTA-landene. Etter ordlyden i første ledd legges det opp til en inngående kontroll med medlemslandenes ordninger, jf. formuleringen «kontinuerlig». Det viktigste å trekke ut av artikkel 62 er likevel andre ledd, som fastsetter at «[m]ed henblikk på å sikre lik overvåking av statsstøtte innen det territorium som er omfattet av denne avtale, skal [EU-kommisjonen] og [ESA] samarbeide i samsvar med bestemmelsene i protokoll 27.» Her ser vi igjen et utslag av homogenitetsprinsippet, slik det også er fastsatt i EØS-avtalen artikkel 1. Homogenitetsprinsippet medfører at ESA må bli tillagt samme kompetanse som EU-kommisjonen i saker om statsstøtte. Denne kompetansen er gitt til ESA gjennom avtalens protokoll 26. De viktigste prosessuelle reglene følger imidlertid av ODA-avtalen protokoll 3 del I. Artikkel 1 nr. 3 i protokollen forplikter Norge til å melde fra om ny støtte og inneholder samtidig forbud mot å iverksette nye støtteordninger før de er godkjent av ESA. En slik melding fører til at ESA iverksetter en foreløpig granskning, jf. artikkel 4. Resultatet av den foreløpige granskningen er enten at det konkluderes med at ordningen ikke innebærer statsstøtte, at det er forenlig støtte etter EØS-avtalen artikkel 61 (2) og (3), eller at ESA skal innlede formell granskningsprosedyre.<sup>20</sup> På nåværende tidspunkt er særavgiftene på sjokolade- og sukkerverer og alkoholfrie drikkevarer inne til en foreløpig granskning hos ESA. Noe mer om statsstøtteprosessen er det ikke grunnlag for å gå inn på i denne oppgaven.

---

<sup>20</sup> Alterskjær, Hjelmeng, Lund og Nordby (2008), s. 252-253.

## **3 Om avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer**

I denne delen vil jeg gi en kort presentasjon av de norske sukkeravgiftene. Det er hensiktsmessig å gjøre det i denne delen av oppgaven, fordi avgiftene vil bli brukt som eksempler for å illustrere selektivitetsvilkåret og fortolkningen av vilkåret senere i oppgaven. I media blir avgiftene ofte kort og upresist referert til som «sukkeravgiften».<sup>21</sup> Dette begrepet gir ikke et godt svar på hva avgiften egentlig er og hvilke produkter som omfattes. I noen tilfeller er heller ikke sukker en del av ingrediensene i en vare underlagt «sukkeravgift». For å avgjøre hvilke varer som omfattes av særavgifter i Norge må man se til forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter, som er gitt med hjemmel i lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter (særavgiftsloven) § 1. Den upresise betegnelsen «sukkeravgift» kan i prinsippet omfatte tre ulike kategorier av særavgifter i forskriften. Disse tre kapitlene er kapittel 3-4 om avgift på alkoholfrie drikkevarer, kapittel 3-16 om avgift på sukker og kapittel 3-17 om avgift på sjokolade- og sukkervarer. Avgiftene i kapittel 3-16 på sukker er paradoksalt nok ikke en del av NHO Mat og Drikkes klage til ESA eller av debatten om at avgiftene bør fjernes eller endres. Denne særavgiften er heller ikke like interessant i et selektivitetsperspektiv siden den ikke gir opphav til grensedragninger mellom produkter som omfattes av avgiften og ikke. Kapittel 3-16 om avgiften på sukker blir derfor ikke omtalt mer i denne oppgaven. I fortsettelsen kommer avgiftene til å bli omtalt mer presist som enten avgiften på sjokolade- og sukkervarer eller avgiften på alkoholfrie drikkevarer, alt etter hvilken avgift det er tale om. Det er hensiktsmessig å skille mellom de to kategoriene, fordi rammeverket for avgiftene er forskjellig utformet, noe som får betydning for selektivitetsvurderingen. Dersom avgiftene skal omtales samlet, vil de bli omtalt som «sukkeravgiftene».

### **3.1 Avgiftene på sjokolade- og sukkervarer**

Dagens særavgift på sjokolade- og sukkervarer er nærmere beskrevet i særavgiftsforskriften kapittel 3-17. Særavgiften er ikke fastsatt etter andel tilsatt sukker i en vare, men etter hvilket

---

<sup>21</sup> NTB, «Sukkeravgiften består – blir justert opp», Finansavisen, 7.10.2019, <https://finansavisen.no/nyheter/politikk/2019/10/07/7459184/sukkeravgiften-bestaar-bli-justert-opp> (lest 3. mars 2020).

varenummer det bestemte produktet har i tolltariffen. I særavgiftsforskriften § 3-17-1 fremgår det at:

«[a]vgiftsplikten omfatter varer som hører under følgende varenummer i tolltariffen: a) sukkervarer (herunder hvit sjokolade) [...] b) sjokolade og andre næringsmidler som inneholder kakao [...] c) kjeks [...] d) drops, tyggegummi og andre godterier, herunder pastiller mv., uten innhold av sukker [...] e) varer som hører under andre varenummer i tolltariffen fordi de er satt sammen med varer som er nevnt i bokstav a-d. Avgiftsplikten omfatter ikke varer som er på eller i kaker [...]»

For noen av varegruppene er alle produkter omfattet, men for andre er enkelte varer innenfor gruppen unntatt. For eksempel er «[s]ukkervarer ellers, formet som (eller i form av) plater stenger, figurer, kuler o.l.» omfattet av avgiften, jf. forskriften § 3-17-1 bokstav a) nr. 4. For eksempel innebærer dette at marsipan formet som en grisefigur og som ligger i godterihyllen er avgiftspliktig, mens marsipanmasse som kommer i en pølse og som gjerne er plassert blant bakervarene i butikken ikke er avgiftspliktig. Et annet eksempel er avgiftsreglene for kjeks. Kjeks og småkaker er bare avgiftspliktige når de er «1. helt overtrukket (eventuelt unntatt bunnen) med sjokolade-(kakao-) og/eller sukkerholdig masse» eller «2. delvis overtrukket og/eller har et mellomlag av slik masse som nevnt under 1, og hvor vekten av massen utgjør mer enn 50 pst. av kjeksens samlede vekt.» Dette innebærer at tilsynelatende like kjeksprodukter kan havne enten innenfor eller utenfor avgiften.

Avgiften på sjokolade- og sukkervarer er fiskalt begrunnet og skal primært gi staten inntekter. Avgiften vil nok også i noen grad kunne bidra til å senke forbruket av slike varer, og dermed også være helsemessig gunstig. Dette er imidlertid ikke et formål som er trukket frem av regjeringen som begrunnelse for avgiftene.<sup>22</sup> Fra statens side er det vist til at avgiften er ment å ramme varer som er klare til å nytes med en gang etter for eksempel å ha kjøpt varen i en kiosk. Dette til forskjell fra råmaterialer av sjokolade- og sukkervarer som for eksempel marsipanpølse kjøpt fra bakervarehyllen i matbutikken.<sup>23</sup>

## 3.2 Avgiftene på alkoholfrie drikkevarer

Det saklige virkeområdet for avgiften på alkoholfrie drikkevarer fremgår av særavgiftsforskriften § 3-4-1. Avgiftsplikten omfatter «a) alkoholfrie drikkevarer som er tilsatt

---

<sup>22</sup> NOU 2019: 8, s. 24.

<sup>23</sup> Dette er også trukket frem i NOU 2019: 8, s. 89.

sukker» og «b) alkoholfrie drikkevarer som er tilsatt kunstig søtstoff». Avgiften på alkoholfrie drikkevarer omfatter altså drikkevarer som er klare til å drikkes, samt siruper og konsentrater i flytende form som må tilsettes vann eller andre drikkevarer, alkoholholdige eller alkoholfrie, for å drikkes. Avgiften rammer både varer som er tilsatt sukker og varer med kunstige søtningsmidler. Drikkevarer som ikke inneholder tilsatt sukker eller søtningsmiddel, eller som inneholder naturlig sukker som for eksempel fruktose eller laktose, omfattes ikke av avgiften. Dette vil typisk være juicer eller melkeprodukter. Unntaket er begrunnet i den næringsmessige gevinsten slike drikker gjerne har, i form av innhold av vitaminer og mineraler.<sup>24</sup> Dette innebærer for eksempel at iste i form av pulver i pose ikke omfattes av avgiften, mens flytende iste på flaske omfattes. Et annet eksempel er at Solo-brus omfattes av avgiften, men at Solo-is ikke omfattes. Dette har bakgrunn i at forskriften § 3-4-1 (2) om at avgiftsplikten ikke omfatter «spiseis».

Formålet med særavgiften på alkoholfrie drikkevarer er at den skal gi staten inntekter. Det kan ikke utelukkes at avgiften også har positive helsemessige utslag i form av at den fører til mindre inntak av sukkerholdige drikkevarer. Denne effekten er heller ikke her trukket frem i noen begrunnelse for avgiften, selv om det kan tenkes at også denne avgiften har en slik virkning.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> NOU 2019: 8, s. 30.

<sup>25</sup> NOU 2019: 8, s. 94.

# 4 Er de norske sukkeravgiftene selektive?

## 4.1 Generelt om selektivitet

Selektivitetsvilkåret fremgår av TFEU artikkel 107 (1) og EØS-avtalen artikkel 61 (1). EØS-avtalen artikkel 61 (1) er skrevet med TFEU artikkel 107 (1) som modell. Selektivitetsvilkåret er i artikkel 107 (1) i TFEU uttrykt som en støtte som vrir eller truer med å vri konkurransen «by favouring certain undertakings or the production of certain goods». I EØS-avtalen er vilkåret formulert som en støtte som vrir eller truer med å vri konkurransen «ved å begunstige enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer». Etter ordlyden i bestemmelsene er det ikke nødvendig at støtten faktisk og påviselig er konkurransevridende. Det er tilstrekkelig at støtten er egnet til å virke konkurransevridende, jf. formuleringen «truer med å vri». Hvorvidt et tiltak er selektivt, omtales både som «selektivitetsvilkåret» og «selektivitetskriteriet». Dette innebærer ingen realitetsforskjell, og begrepene vil brukes om hverandre i oppgaven. Innenfor selektivitetsvilkåret har man undergruppen geografisk selektivitet. Dette begrepet brukes om tiltak som skiller på bedrifter etter hvor de er lokalisert.<sup>26</sup> Denne typen selektivitet er ikke gjenstand for analysen i denne oppgaven.

Den andre formen for selektivitet er materiell selektivitet. Slik materiell selektivitet innebærer at det nasjonale tiltaket kun kommer til anvendelse for enkelte selskap, grupper av selskap, produkter eller enkelte deler av en økonomi i et medlemsland.<sup>27</sup> Materiell selektivitet deles igjen inn i de to kategoriene *de jure* selektivitet og *de facto* selektivitet.<sup>28</sup> Med selektivitet *de jure* menes forskjellsbehandling som enkelt kan spores til en lovbestemmelse eller annen form for offentlig regulering, som formelt angir hvilke selskaper eller produkter som er omfattet av tiltaket. *De facto* selektivitet eksisterer i tilfeller hvor de formelle kriteriene for tiltaket er formulert tilsynelatende generelt og objektivt, men hvor tiltaket reelt sett favoriserer en gruppe selskaper eller produkter.<sup>29</sup> Jeg skal i dette kapitlet vurdere om de norske avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer er selektive etter EØS-avtalen artikkel 61 (1). Dersom avgiftene er selektive, medfører det at avgiftene er ulovlige etter artikkel 61 og avgiftene må anses som et brudd på EØS-avtalen.

---

<sup>26</sup> Bacon (2017), s. 72.

<sup>27</sup> ESAs retningslinjer om begrepet offentlig støtte («Notion of Aid» eller «NoA»), avsnitt 120.

<sup>28</sup> Bacon (2017), s. 72.

<sup>29</sup> NoA, avsnitt 121.



Med selektivitet menes altså favorisering av enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer. Generelle tiltak, som alle kan nyttiggjøre seg av ved å oppfylle objektive kriterier, faller dermed utenfor anvendelsesområdet til forbudet.<sup>30</sup> Et eksempel på en slik generell ordning vurderte EU-domstolen i saken *Hansestadt Lübeck mot Kommisjonen*. Saken gjaldt lovgivning som påla flyplassavgifter på flyplassen i Lübeck i Tyskland. EU-kommisjonen anså avgiftene som selektive fordi de bare fikk virkning for flyselskaper som brukte flyplassen. EU-domstolen var imidlertid ikke enig i denne vurderingen, og begrunnet det i at avgiftene var generelle og objektive i og med at de gjaldt for alle flyselskaper som brukte flyplassen.<sup>31</sup> Dommen viser også at det naturligvis er uten betydning om alle som er gjenstand for støtteordningen faktisk benytter seg av den.

I andre tilfeller har EU-domstolen tatt stilling til ordninger som tilsynelatende har vært generelle og objektive, men som likevel ble ansett for å være en ulovlig støtteordning. Saken *Adria-Wien Pipeline* gjaldt spørsmålet om det innebar selektiv støtte å gi rabatt på energiskatt til vareproduserende sektor, men ikke gi den samme rabatten til tjenesteytende sektor. Domstolen kom til at en slik rabatt bare til den ene sektoren var ulovlig støtte.<sup>32</sup> Det avgjørende er om effekten av ordningen er selektiv.<sup>33</sup> Det er dermed uten betydning om en støtteordning har vært ment å være generell, dersom den i realiteten forfordeler en sektor av produsenter. Med dommen blir det også klart at fritak for skatter eller avgifter skal sidestilles med positive ytelser, og at slik støtte også omfattes av regelverket om offentlig støtte.

Det er et stort omfang av statsstøttesaker hvor selektivitetsvilkåret er det problematiske vilkåret. I praksis er det ofte det vanskeligste vilkåret i forbudet å vurdere når det gjelder skatte- og avgiftssaker. Dette gjenspeiles i en uttalelse fra generaladvokat Bobeks innstilling i saken *Belgia mot Kommisjonen*, der vurderingen av selektivitet beskrives som «a difficult exercise with an uncertain outcome».<sup>34</sup> Uttalelsen fra generaladvokaten viser at vurderingen ofte er usikker. Dette har til dels bakgrunn i at vurderingene som må foretas er konkrete fra sak til sak, men også at rettspraksis på området er omfattende og ikke alltid konsekvent.

---

<sup>30</sup> Quigley (2015), s. 66-67.

<sup>31</sup> Sak T-461/12, *Hansestadt Lübeck*, avsnittene 47-55.

<sup>32</sup> Sak C-143/99, *Adria-Wien Pipeline [C5]*, avsnitt 40.

<sup>33</sup> Se også NoA, avsnitt 67, hvor ESA uttaler at: «only the effect of the measure on the undertaking is relevant, and not the cause or the objective of the State intervention.»

<sup>34</sup> Sak C-270/15 *Belgia mot Kommisjonen [C3]*, Generaladvokat Bobeks innstilling, avsnitt 19.

Det som med sikkerhet kan utledes av rettspraksis er to overordnede typetilfeller der forskjellsbehandling av selskaper eller produkter ikke blir ansett som støtte. Det første er tilfeller der de favoriserte selskapene ikke er sammenlignbare med de selskapene som ikke har fått støtten. I et slikt tilfelle er tiltaket ikke selektivt, og tiltaket innebærer heller ikke støtte. Den andre situasjonen er der forskjellsbehandlingen kan rettferdiggjøres ut fra tiltakets natur eller iboende logikk.<sup>35</sup> Det må imidlertid fortsatt avgjøres hva som er sammenlignbare selskaper og situasjoner samt hva som kan rettferdiggjøres ut fra støtteordningens natur eller iboende logikk. I EU-domstolen har det gjennom fast og konsekvent rettspraksis blitt utviklet en tretrinns-test for å bedømme disse spørsmålene. Denne testen er i første rekke utviklet med tanke på skatte- og avgiftssaker. Siden oppgaven særlig skal fokusere på de norske avgiftene på sjokolade- og sukkerverer og alkoholfrie drikkevarer, blir denne tretrinns-testen også dreiepunktet for analysen videre.

## 4.2 Tretrinns-testen

Ved vurderingen av om en støtte er selektiv har det gjennom langvarig og konsekvent rettspraksis fra EU-domstolen blitt utviklet et vurderingstema for bruk i konkrete saker. Vurderingstemaet går ut på om støttetiltaket favoriserer enkelte selskaper eller produksjonen av enkelte varer, sammenlignet med andre selskaper eller produkter, som i lys av formålet med støttetiltaket er i en faktisk og rettslig sammenlignbar situasjon. EU-domstolen formulerte vurderingstemaet i *Adria-Wien Pipeline* i tilknytning til selektivitetsvilkåret i den tidligere artikkel 92 (1) i Roma-traktaten (dagens TFEU artikkel 107 (1)):

«The only question to be determined is whether, under a particular statutory scheme, a State measure is such as to favour ‘certain undertakings or the production of certain goods’ within the meaning of Article 92(1) of the Treaty in comparison with other undertakings which are in a legal and factual situation that is comparable in the light of the objective pursued by the measure in question [...]»<sup>36</sup>  
(understreket her)

Dette vurderingstemaet vil normalt være oppfylt i tilfeller der spesifikke selskaper eller produkter får støtte når støtten er tildelt enkeltvis og uten sammenheng med en bredere støtteordning.<sup>37</sup>

---

<sup>35</sup> Bacon (2017), s. 70.

<sup>36</sup> Sak C-143/99, *Adria-Wien Pipeline* [C5], avsnitt 41.

<sup>37</sup> Quigley (2015), s. 64.

Tretrinns testen består, som navnet tilsier, av tre trinn som ledd i en test for å avgjøre om et støttetiltak er i strid med forbudet mot tildeling av offentlig støtte. Det første steget er å avgjøre hva som utgjør den relevante referanserammen for vurdering av støtten. Det neste steget er deretter å avgjøre om støttetiltaket utgjør et unntak fra denne referanserammen. Dersom man finner at støttetiltaket utgjør et slikt unntak, så sier man at tiltaket er *prima facie* – i utgangspunktet – selektivt. I det tredje trinnet skal det avgjøres om tiltaket likevel kan rettferdiggjøres ut fra hensynet til tiltakets natur eller iboende logikk.<sup>38</sup> Det presiseres at navnet «tretrinns testen» eller lignende, ikke er noe domstolen benytter selv. Dette er kun en pedagogisk konstruksjon, som i første rekke brukes av overvåkningsorganene EU-kommisjonen og ESA i deres vurderinger og retningslinjer samt i juridisk teori på området.<sup>39</sup>

## **4.2.1 Spesielt om forholdet mellom nasjonal skatte- og avgiftspolitik og forbudet mot offentlig støtte**

### **4.2.1.1 TFEU og forholdet til nasjonal skatte- og avgiftspolitik**

I EU ligger det til medlemsstatene selv å skattlegge sine innbyggere og selskaper i form av direkte skatter. En direkte skatt skal gjenspeile den enkeltes betalingsevne, slik som for eksempel inntektsskatt og formuesskatt.<sup>40</sup> TFEU har imidlertid bestemmelser som forbyr visse former for skatter og avgifter som vil føre til en svekkelse av det indre marked og de fire friheter. TFEU artiklene 110 til 113 inneholder bestemmelser som skal sikre harmonisert lovgivning på området for indirekte skatter. Indirekte skatt er skatter som ikke knyttes til innbyggerne, men som heller knyttes til gjenstander eller handlinger. Eksempler på indirekte skatter er merverdiavgift, omsetningsskatt og særavgifter.<sup>41</sup> Denne typen harmonisering av indirekte skattlegging er et eksempel på et nødvendig regelverk for å sikre EU-samarbeidets overordnede formål i form av samhandel i et indre marked gjennom de fire friheter.

I saken *Belgia mot Kommisjonen* uttalte EU-domstolen seg på generelt grunnlag om forholdet mellom tiltak fra medlemsstatene på områder uten harmonisert lovgivning og statsstøtteforbudet:

---

<sup>38</sup> NoA, avsnitt 128.

<sup>39</sup> Se for eksempel NoA, avsnitt 128 og Bacon (2017), s. 70.

<sup>40</sup> «Direkte skatt», Store norske leksikon (2017, 9. mai), [https://snl.no/direkte\\_skatt](https://snl.no/direkte_skatt) (lest 6. mars 2020).

<sup>41</sup> «Indirekte skatt», Store norske leksikon (2017, 10. mai), [https://snl.no/indirekte\\_skatt](https://snl.no/indirekte_skatt) (lest 6. mars 2020).

«It should be observed, moreover, that intervention by the Member States in areas which have not been harmonized in the European Union is not excluded from the scope of the rules on the monitoring of State aid. To accept the contrary would necessarily deprive Articles 107 TFEU and 108 TFEU of their practical effect.»<sup>42</sup>

EU-domstolen har i de senere årene vurdert flere skatte- og avgiftsmessige avgjørelser i medlemslandene opp mot statsstøttereguleringen. Sakene ble brakt inn for EU-domstolen av EU-kommisjonen med sikte på å få slutt på skattefradrag gitt til multinasjonale selskaper av enkelte EU-land. I sakene *Starbucks* og *Fiat* gjaldt det slike skattefradrag i henholdsvis Nederland og Luxembourg. I begge sakene vurderer EU-domstolen skattefradragene i lys av forbudet mot offentlig støtte.<sup>43</sup> Dommene er bare to av flere hvor EU-domstolen har vurdert skattespørsmål opp mot forbudet mot offentlig støtte. Dommene viser at indirekte skattlegging også må være i overensstemmelse med regler om statsstøtte, for at reglene om blant annet de fire friheter og et felles indre marked ikke skal miste sin praktiske virkning.

#### 4.2.1.2 EØS-avtalens innvirkning på norsk skatte- og avgiftspolitik

Utgangspunktet er at det ligger til nasjonale myndigheter å fastsette skatter og avgifter som skal gjelde for landets innbyggere og selskaper. Dette utgangspunktet følger av Grunnloven § 75 a) om at «[d]et tilkommer Stortinget å [...] pålegge skatter [og] avgifter». EØS-avtalen pålegger ikke Norge å implementere EUs skatte- og avgiftsregler. Til forskjell fra TFEU inneholder EØS-avtalen heller ingen forpliktelser om felles regler for indirekte skatter. Det er imidlertid ikke dermed sagt at EFTA-statene kan innføre hvilke merverdiavgifter eller særavgifter de vil. Den indirekte skattleggingen kan likevel ikke være utformet og praktisert slik at de kommer i konflikt med de fire friheter, konkurranselovgivningen eller statsstøttereguleringen i EØS-avtalen. To eksempler på at ESA har vurdert norske indirekte skatter er avgjørelsene i sakene om avgiftsfritak på elbiler og null merverdiavgift på digitale medier. I både *elbilsaken* og *momsfritak på digitale medier* kom ESA til at ordningene i utgangspunktet var statsstøtte. Grunnen til at både avgiftsfritaket på elbiler og null moms på digitale medier likevel ble godkjent, var at de ble ansett som forenlig støtte etter EØS-avtalen artikkel 61 (3) c). Denne unntaksbestemmelsen gjelder «støtte som har til formål å lette utviklingen av enkelte næringsgrener eller på enkelte økonomiske områder [...]». Slik sakene fra EFTA-domstolen viser må også den norske lovgiveren ta hensyn til EØS-avtalens bestemmelser om de fire

---

<sup>42</sup> Sak T-538/11, *Belgia mot Kommisjonen*, avsnitt 65.

<sup>43</sup> Sak T-760/15 og 636/16, *Starbucks*, avsnitt 558; sak T-755/15 og T-759/15, *Fiat*, avsnitt 90.

friheter, konkurranseregler og statsstøtteregler.<sup>44</sup> Dette forbeholdet fremgår også av ESA sine retningslinjer om statsstøtte, hvor det er uttalt følgende om EØS-statenes handlingsrom i skatte- og avgiftssaker:

«EEA States are free to decide on the economy policy which they consider most appropriate and, in particular, to spread the tax burden as they see fit across the various factors of production. Nonetheless, EEA States must exercise this competence in accordance with EEA law.»<sup>45</sup>

#### 4.2.2 Første trinn – Referanserammen

Første trinn i tretrinns testen går ut på å bedømme hvilket referansegrunnlag et potensielt støttetiltak skal prøves opp mot. Hva som menes med «system of reference» er definert i ESA sine retningslinjer om offentlig støtte. I retningslinjene fremgår det at referansesystemet er:

«composed of a consistent set of rules that generally apply – on the basis of objective criteria – to all undertakings falling within its scope as defined by its objective. Typically those rules define not only the scope of the system, but also the conditions under which the system applies, the rights and obligations of undertakings subject to it and the technicalities of the functioning of the system.»<sup>46</sup>

For å sammenligne et tiltak, må man naturlig nok ha noe å sammenligne det med – et sammenligningsgrunnlag. Det er dette sammenligningsgrunnlaget man forsøker å identifisere i det første trinnet av tretrinns testen. Problemet med å identifisere riktig referansegrunnlag oppstår først og fremst i skatte- og avgiftssaker, selv om tretrinns testen også anvendes i andre typer statsstøttesaker, som for eksempel i *Eventech*. For EU-domstolen gjaldt saken spørsmålet om det innebar statsstøtte å tillate klassiske «black cabs» i London å bruke kollektivfeltene, mens andre typer drosjer ikke fikk benytte seg av dem.<sup>47</sup> I skatte- og avgiftssaker skal støttetiltaket vurderes opp mot det normale skattesystemet eller den normale skattesatsen.<sup>48</sup> I saken *Paint Graphos* var det spørsmål om et unntak for selskapskatt for produsent- og arbeiderkooperativer. EU-domstolen uttaler følgende om fastsettelsen av referanserammen:

«In order to classify a domestic tax measure as ‘selective’ it is necessary to begin by identifying and examining the common or ‘normal’ regime applicable in the Member State concerned. It is in relation

---

<sup>44</sup> ESA Decision 228/17/COL, *avgiftsfritak for elbil*, avsnitt 141; ESA Decision 023/16/COL, *momsfritak for digitale medier*, avsnitt 109.

<sup>45</sup> NoA, avsnitt 156.

<sup>46</sup> NoA, avsnitt 133.

<sup>47</sup> Sak C-518/13, *Eventech Ltd [C5]*, avsnitt 2.

<sup>48</sup> Bacon (2017), s. 71.

to this common or ‘normal’ tax regime that it is necessary, secondly, to assess and determine whether any advantage granted by the tax measure at issue may be selective by demonstrating that the measure derogates from the common regime inasmuch as it differentiates between economic operators who, in light of the objective assigned to the tax system of the Member State concerned, are in a comparable factual and legal situation [...]

It is apparent from the information available to the Court, first, that, for the purpose of calculating corporation tax, the basis of assessment of the producers’ and workers’ cooperative societies concerned is determined on the same way as that of other types of undertaking, namely on the basis of the amount of net profit earned as a result of the undertaking’s activities at the end of the tax year. Corporation tax must therefore be regarded as the legal regime of reference for the purpose of determining whether the measure at issue may be selective.»<sup>49</sup>

I denne saken var det den italienske selskapskatten som var «common or ‘normal’ tax regime». Unntaket for kooperativene måtte dermed vurderes opp mot selskapskatten som i utgangspunktet gjaldt for alle italienske selskaper.

Det er virkningene av et tiltak som er avgjørende ved vurderingen av om et tiltak utgjør ulovlig statsstøtte. Det vil si at det er uten betydning for resultatet av vurderingen hvordan tiltaket er lovmessig gjennomført. Saken *British Aggregates* gjaldt en britisk særavgift på granulater til bruk i byggearbeider. EU-domstolen uttaler om betydningen av virkemidlene og formålet av støttetiltakene at:

«Article 87(1) EC does not distinguish between the causes or the objectives of State aid, but defines them in relation to their effects [...].»<sup>50</sup>

Hva som utgjør den relevante referanserammen kan dermed ikke reduseres til kun et spørsmål om lovgivningsteknikk eller rammene av det aktuelle skatte- eller avgiftsfritaket. Det kan heller ikke begrenses etter hva som eventuelt måtte være formålet bak støtten. Det er virkningene av et tiltak som er det avgjørende ved vurderingen etter TFEU artikkel 107 (1) eller EØS-avtalen artikkel 61 (1). I mange saker vil fastsettelsen av referanserammen være avgjørende for resultatet i saken. Dette er *leterefusjonssaken* som ESA behandlet et eksempel på. Saken gjaldt en klage fra Bellona på at den norske leterefusjonsordningen i petroleumsbransjen utgjorde ulovlig statsstøtte. For spørsmålet om selektivitet var fastleggelsen av referanserammen avgjørende. Saksøkeren Bellona argumenterte i første rekke for at selektiviteten måtte vurderes

---

<sup>49</sup> Forenede saker C-78/08 til C-80/08, *Paint Graphos [C5]*, avsnitt 49-50.

<sup>50</sup> Sak C-487/06, *British Aggregates [C5]*, avsnitt 85.

etter det generelle vurderingstemaet for selektivitet, altså om ordningen favoriserer enkelte foretak eller enkelte produksjonsmåter over andre og om de er i en sammenlignbar faktisk og rettslig situasjon. De mente at man ikke kunne anvende tretrinnsstesten for skatte- og avgiftssaker siden leterefusjonsordningen skiller seg fra normale nasjonale skatteregimer.<sup>51</sup> Bellona mente at leterefusjonsordningen måtte vurderes med den alminnelige selskapsskattelovgivningen som referanseramme. ESA var imidlertid uenig i dette under henvisning til tidligere praksis, og anvendte tretrinnsstesten, med det resultat at referanserammen ble den norske lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. av 13. juni 1975 nr. 35. Virkningen av valget ble at sammenligningsgrunnlaget for ESA ble smalere og omfattet bare skattesubjekter som var underlagt petroleumsskatteloven, og ikke de som er underlagt alminnelig selskapsskatt.<sup>52</sup> Valget av tretrinnsstesten, og i forlengelsen av det referanserammen, fikk dermed direkte betydning for statsstøttespørsmålet.

#### **4.2.2.1 Referanserammen for særavgiften på alkoholfrie drikkevarer**

Når det kommer til særavgifter som de norske særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer, er det altså virkningen av avgiftene og ikke det lovgivningstekniske som er avgjørende. I retningslinjene fra ESA er det uttalt om referanserammen for særavgifter at:

«The same applies to special-purpose (stand-alone) levies, such as levies on certain products or activities having a negative impact on the environment or health, which do not really form part of a wider taxation system. As a result, and subject to special cases illustrated in paragraphs 129 to 131 above, the reference system is, in principle, the levy itself.»<sup>53</sup>

Dette er også lagt til grunn av EU-kommisjonen i vurderingen av den irske avgiften på sukkerholdige alkoholfrie drikkevarer. Irland varslet EU-kommisjonen i februar 2018 om sin plan om å innføre en avgift på sukkerholdige drikkevarer. Avgiften ble innført med to avgiftsnivå. Den første satsen var på 20 cent per liter i intervallet 5 gram sukker til 8 gram sukker per 100 ml. For drikker med sukkerinnhold på over 8 gram per 100 ml, var avgiften satt

---

<sup>51</sup> ESA Decision 018/19 COL, *leterefusjonssaken*, avsnitt 51.

<sup>52</sup> ESA Decision 018/19 COL, *leterefusjonssaken*, avsnitt 86-87.

<sup>53</sup> NoA, avsnitt 134.

til 30 cent per liter.<sup>54</sup> I innledningen om selektivitetsvilkåret uttaler EU-kommisjonen følgende om referanserammen for vurderingen:

«In the case of taxes, the reference system is based on such elements as the tax base, the taxable persons, the taxable event and the tax rates. The same applies to special-purpose (stand-alone) levies, such as levies on certain products or activities having a negative impact on the environment or health, which do not really form part of a wider taxation system. As a result, and provided the boundaries of the levy have not been designed in a clearly arbitrary or biased way – so as to favour certain products or certain activities which are in a comparable situation with regard to the underlying logic of the levy in question – , the reference system is, in principle, the levy itself.»<sup>55</sup>

Som følge av dette, kom EU-kommisjonen i den aktuelle saken til at referanserammen var «water-based sugary drinks (soft drinks) and juices (fruit and vegetable juices) containing added sugar with an overall sugar content exceeding 5 grams of sugar per 100 ml.»<sup>56</sup> Oppgaven for ESA i saken som angår de norske avgiftene på sjokolade- og sukkerverer og alkoholfrie drikkevarer blir også i første rekke å definere riktig referanseramme for selektivitetsvurderingen. Også i disse sakene må referanserammene fastsettes på bakgrunn av rettspraksis fra EU-domstolen, samt avgjørelsene til EU-kommisjonen og ESA. Også andre EU-land som Storbritannia, Frankrike og Portugal har innført en lignende avgift som den irske.<sup>57</sup> Etter hva jeg kjenner til har imidlertid disse avgiftene ikke blitt vurdert av EU-kommisjonen etter at den irske ble godkjent. I og med at kun den irske avgiften er vurdert av EU-kommisjonen vil det kun bli vist til denne videre i oppgaven.

Den norske avgiften omfatter alle alkoholfrie drikkevarer som enten er tilsatt sukker eller kunstig søtstoff, jf. særavgiftsforskriften § 3-4-1 (1). Dersom man følger EU-kommisjonens vurderinger i avgjørelsen om den irske avgiften på sukkerholdige alkoholfrie drikkevarer, vil referanserammen for den norske avgiften være alle alkoholfrie drikkevarer tilsatt enten sukker eller kunstig søtstoff. Det er altså alle disse drikkevarene som eventuelle unntak må prøves opp

---

<sup>54</sup> EUT 2018, SA45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*, avsnitt 3.

<sup>55</sup> EUT 2018, SA45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*, avsnitt 28.

<sup>56</sup> EUT 2018, SA45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*, avsnitt 39.

<sup>57</sup> Nyhetsbrev fra det britiske finansdepartementet, 5. april 2018, <https://www.gov.uk/government/news/soft-drinks-industry-levy-comes-into-effect> (lest 25. april 2020), WHO, 4. mars 2020, <http://www.euro.who.int/en/health-topics/noncommunicable-diseases/obesity/news/news/2020/3/portugal-brings-down-obesity-by-taxing-sugary-drinks> (lest 25. april 2020).



mot, i lys av vurderingstemaet om forskjellsbehandling av selskaper eller produkter som sett i lys av formålet med støttetiltaket er i en sammenlignbar rettslig og faktisk situasjon.

#### 4.2.2.2 Referanserammen for særavgiften på sjokolade- og sukkervarer

Det neste som det må tas stilling til er referanserammen for vurderingen av avgiften på sjokolade- og sukkervarer. Referanserammen for denne avgiftsgruppen må også ta utgangspunkt i særavgiftsforskriften § 3-17-1 og virkeområdet for særavgiften. Avgiften tar utgangspunkt i produkter underlagt et bestemt varenummer i tolltariffen. Som kjent fra rettspraksis, blant annet i *British Aggregates*, er det imidlertid slik at referanserammen ikke kan innskrenkes på bakgrunn av en lovgivningsteknisk avgrensning av avgiftsplikten.<sup>58</sup> For å fastlegge referanserammen må det dermed sees hen til tidligere praksis fra domstolene, EU-kommisjonen eller ESA. Det finnes få sammenlignbare tilfeller i praksis fra noen av de nevnte institusjonene. Et lignende tilfelle er likevel EU-kommisjonens vurdering av den foreslåtte danske avgiften på mettet fett. I 2011 innførte Danmark en avgift på produkter hvor mettet fett utgjorde mer enn 2,3 prosent av den totale vekten av produktet. EU-kommisjonen konkluderte med at et hvert produkt som inneholdt fett, uansett mengde, ville utgjøre en del av referanserammen:

«The Commission considers that the reference system should comprise *prima facie* all products with saturated fat content – i.e. also those products that are not taxed by the tax – and examines whether the non-taxation of those other products can be justified within the logic of and considering all the objectives forming part of the reference system.»<sup>59</sup>

EU-kommisjonens vurdering av referanserammen i saken om mettet fett viser hvor vid en slik referanseramme kan bli. Overført til vår sak med avgiftene på sjokolade- og sukkervarer vil referanserammen i ytterste konsekvens kunne bli alle produkter som inneholder sukker. Forskjellen på den norske avgiften på sjokolade- og sukkervarer og den danske foreslåtte avgiften på mettet fett er imidlertid at den danske avgiften var ment å forfølge et helsepolitisk formål ved å få danskene til å begrense inntaket av mettet fett. Som vi har sett er det primære formålet med den norske avgiften å gi staten inntekter. Formålet med både den irske avgiften på sukkerholdige drikkevarer og den danske avgiften på mettet fett var å bedre folkehelsen. En sak fra ESA kan imidlertid bidra til å klargjøre hvordan referanserammen skal fastlegges når en

---

<sup>58</sup> Sak C-487/06, *British Aggregates [C5]*, avsnitt 85.

<sup>59</sup> EUT 2019, SA.33159, *Taxation of saturated fat in certain food products sold in Denmark*, avsnitt 171.

avgift primært er fiskalt begrunnet. I den norske *flypassasjeravgiftsaken* var spørsmålet om unntaket fra flypassasjeravgift for såkalte transitt- og transferpassasjerer utgjorde ulovlig statsstøtte. Det var fritak for avgiften dersom den første flyvningen innenlands i Norge var en transferflyvning. For eksempel ville ruten London – Oslo – Trondheim vært fritatt for avgiften.<sup>60</sup> ESA kom i den saken til at referansesystemet var avgiftsplikten for alle passasjerer som fløy fra norske flyplasser:

«The air passenger tax is levied on all commercial flights departing from Norwegian airports. An exemption from the air passenger tax is provided for transit and transfer passengers in the sense that the first flight on a transit or a transfer journey, departing from a Norwegian airport, is liable to the tax, but all consecutive flights are exempted. In the absence of such an exemption, the relevant airlines would be liable for the payment of the tax for those transit and transfer passengers for each departure from a Norwegian airport. The Authority therefore considers the system of reference to be the taxation of air passengers departing from Norwegian airports.»<sup>61</sup>

I tilfellet med flypassasjeravgiftene var formålet med avgiftene det samme som i vår sak med avgiftene på sjokolade- og sukkervarer. Flypassasjeravgiftene skulle gi staten inntekter. ESA tok opp betydningen av det faktum at slike særavgifter også kan ha positive bieffekter for andre beskyttelsesverdige interesser som for eksempel innvirkningen en handlemåte har på miljøet eller folkehelsen:

«Indeed, the tax can have indirect positive effects on the environment by way of decreased demand of air transport, due to an increased price for passengers. However, the fact that the tax can – like any other tax on transport – have certain positive effects on the environment does not change the fact that, according to its characteristics, its main purpose seems simply to generate revenue for the State. The fact that the air passenger tax has been referred to as an environmental measure during the legislative process and in the media, does not change this assessment when considered in the light of the above.»<sup>62</sup>

Basert på ESA sine uttalelser om bieffekter, kan man legge til grunn at den eventuelle positive bieffekten avgiftene på sjokolade- og sukkervarer eller alkoholfrie drikkevarer kan ha ikke skal tas med i vurderingen når man fastsetter referanserammen for avgiftene. Fra staten, representert ved Finansdepartementet, har det blitt hevdet at ESA skal være tilbakeholdne med å vurdere slike nasjonale indirekte skatter som statsstøtte, siden det griper inn i medlemsstatenes egne

---

<sup>60</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 12.

<sup>61</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 32.

<sup>62</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 46.

skattemessige anliggender. Slik vi har sett i ESA sine vurderinger i *elbilsaken*, *nullmoms på digitale medier* og i *flyplassasjeravgiftsaken* kan ikke dette standpunktet være riktig forståelse av ESA sin vilje til å prøve nasjonale indirekte skatter opp mot forbudet mot offentlig støtte. ESA vil basert på praksis fra domstolene, EU-kommisjonen og sin egen praksis fortsette å prøve nasjonale tiltak opp mot statsstøtteregele. En slik inngående prøving, også i tilfeller hvor tiltakene er fiskale, vil domstolene, EU-kommisjonen og ESA fortsette med.

Det er ikke til å komme bort fra at referanserammen for et tiltak kan bli vidtrekkende i tilfeller hvor skatten eller avgiften er fiskalt motivert. På den andre siden vil ikke alle produkter som havner innenfor referanserammen være sammenlignbare med de produktene som omfattes av tiltaket. I tillegg kan det også være at unntaket kan rettferdiggjøres på bakgrunn av tiltakets natur eller iboende logikk. Referanserammen for sjokolade- og sukkervarer vil for eksempel kunne være alle varer som er tilsatt sukker. Dette vil gi en referanseramme som er vid, og omfatter mer enn de typiske godterivarene, siden det tilsettes sukker i en rekke type matvarer. Det er vanskelig å se for seg noen annen passende ramme enn denne. Dersom tilsatt sukker er kriteriet for hvilke varer som inngår i sammenligningsgrunnlaget, får man i hvert fall fastlagt en objektiv ytre ramme for tretrinnsstesten også for sjokolade- og sukkervarene.

### **4.2.3 Andre trinn – Avvik fra referanserammen**

Etter at referansesystemet er fastlagt, blir neste steg å bedømme hvorvidt et tiltak fraviker dette systemet på en måte som forskjellsbehandler produkter. Dersom dette er tilfellet har man å gjøre med et tiltak som er *prima facie* selektivt. Om vurderingen av om tiltaket innebærer et avvik fra referanserammen, fremgår det i ESAs retningslinjer:

«To do this, it is necessary to determine whether the measure is liable to favour certain undertakings or the production of certain goods as compared with other undertakings which are in a similar factual and legal situation, in the light of the intrinsic objective of the system of reference.»<sup>63</sup>

Hvorvidt et produkt er rettslig og faktisk sammenlignbart med et annet må vurderes konkret fra sak til sak. Denne vurderingen må baseres på tidligere saker som er prøvd for domstolene, eller som har vært inne til vurdering hos enten EU-kommisjonen eller ESA. Når det gjelder

---

<sup>63</sup> NoA, avsnitt 135.

særagifter som i vårt tilfelle vil avviksvurderingen i utgangspunktet måtte ta hensyn til hva som er det underliggende formålet med avgiftene. I retningslinjene fra ESA fremgår det:

«The structure of certain special-purpose levies (and in particular their tax bases), such as environmental and health taxes imposed to discourage certain activities or products that have an adverse effect on the environment or human health, will normally integrate the policy objectives pursued. In such cases, a differentiated treatment for activities or products whose situation is different from the situation of those activities or products which are subject to the tax as regards the intrinsic objective pursued, does not constitute a derogation.»<sup>64</sup>

Dette er imidlertid ikke tilfellet for de norske særagiftene, som er fiskalt begrunnet. Det at avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer kan ha en positiv helsemessig effekt endrer ikke det faktum at avgiftene skal bedømmes som fiskale, slik som i *flypassasjeravgiftssaken*.<sup>65</sup>

For å vurdere om avgiftene skiller på produkter i en faktisk og rettslig sammenlignbar situasjon i lys av formålet med avgiftene er det hensiktsmessig å illustrere med noen eksempler fra både avgiften på sjokolade- og sukkervarer og avgiften på alkoholfrie drikkevarer. Først vil det bli vist til noen eksempler fra sjokolade- og sukkeravgiften og deretter eksempler knyttet til alkoholfrie drikkevarer.

Siden avgiftsplikten omfatter sukkervarer som er formet som «figurer», jf. særagiftsforskriften § 3-17-1 a) nr. 4, vil for eksempel produktet Nidar Julemarsipan formet som en gris være underlagt avgiften på sjokolade- og sukkervarer. På den andre siden har man marsipan som er emballert i en pølse, og som man finner i hyllene for bakervarer i en matvarebutikk. Denne er ikke underlagt avgiften. Begge produktene inneholder omtrent det samme av hovedingrediensene i marsipan; mandler og sukker.<sup>66</sup> Produktene innehar dermed også omtrent det samme næringsinnholdet og samme mengde kalorier. Det som skiller dem når det kommer til avgiftsplikten er at Nidars produkt er formet som en figur, slik at den faller inn under § 3-17-1 a) nr. 4 ex 17.04.9099. Spørsmålet i et statsstøtteperspektiv er om disse produktene er i en sammenlignbar faktisk og rettslig situasjon sett i lys av formålet med avgiften. Formålet med avgiften er å gi staten inntekter, slik at de to typene marsipan må vurderes til å være i en rettslig

---

<sup>64</sup> NoA, avsnitt 136.

<sup>65</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 46.

<sup>66</sup> Eksempel på ingredienser i marsipanprodukt fra bakervarehyllene, <https://kolonial.no/produkter/8308-remma-1000-marsipan/> (lest 27. april 2020).

sammenlignbar situasjon. Når det gjelder spørsmålet om de to produktene er faktisk sammenlignbare, er det fra staten ved Finansdepartementet vist til at avgiften på sjokolade- og sukkervarer kun er ment å ramme ferdige varer, eller typiske kioskvarer som kan klassifiseres som godteri.<sup>67</sup> En slik definisjon vil imidlertid føre til forskjellsbehandling av tilsynelatende like produkter som i eksempelet med de to marsipanproduktene som har tilnærmet samme innhold, men som selges i forskjellig form. Hvorvidt det ene produktet klassifiseres som en kioskvare og/eller godteri og det andre ikke, må være uten betydning for avgiftsplikten. En slik inndeling av produktene må betraktes som regulatoriske føringer for avgiftsplikten som ikke skal tillegges noen vekt i vurderingen av om tiltaket er selektivt. Dersom virkningen er at tiltaket forskjellsbehandler to produkter som i innhold er like er tiltaket *prima facie* selektivt.

Videre finnes det eksempel på produkter i godterihyllen som ikke er underlagt særavgiften på sjokolade- og sukkervarer. Produktet Hockeypulver er pulver i en liten boks med ulike smaker. Hockeypulver er en typisk vare som selges i kiosk eller i godterihyllen i matbutikken. Innholdet i Hockeypulver med lakrissmak er 84 prosent sukker.<sup>68</sup> Produktet er likevel ikke underlagt avgiften på sjokolade- og sukkervarer, fordi godteri i pulverform ikke er listet opp i særavgiftsforskriften § 3-17-1 a) nr. 4. Andre produkter som ligger like ved i butikken, og som kanskje har et lavere innhold av sukker, kan derimot være underlagt avgiften fordi produktet er «formet som (eller i form av), plater, stenger, figurer, kuler o.l.», jf. særavgiftsforskriften. Som i eksempelet med marsipanproduktene har forskjellsbehandlingen igjen sitt opphav i hvordan særavgiftsforskriften er utformet med varenummer fra tolltariffen. I realiteten fører dette til en forskjellsbehandling av produkter som alle kan klassifiseres som godteri, og som inneholder tilnærmet én ingrediens – sukker. I eksempelet med Hockeypulver, må vurderingen være at det å fritta Hockeypulver fra avgiften på sjokolade- og sukkervarer også er *prima facie* selektivt.

Også for de alkoholfrie drikkevarene er det eksempler på produkter som det er grunn til å sammenligne. Et første eksempel er to forskjellige iste-produkter. Det ene produktet er Sunniva isTe Fersken fra Tine, som er sukkerholdig flytende iste på flaske som man typisk finner i et kjøleskap i en kiosk eller butikk.<sup>69</sup> Dette produktet er avgiftsbelagt etter særavgiftsforskriften § 3-4-1 (1) a), som bestemmer at avgiftsplikten omfatter «alkoholfrie drikkevarer som er tilsatt

---

<sup>67</sup> Tilsvarsbrev fra Finansdepartementet til ESA, 19.01.2018, <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/brev-til-esa-om-avgift-pa-sjokolade--og-sukkervarer/id2587230/> (lest 5. april 2020), s. 6.

<sup>68</sup> Ingrediensene i Hockeypulver fra Conaxess, <https://meny.no/varer/snacks-godteri/godteri/hockey-pulver-7392257132881> (lest 5. april 2020).

<sup>69</sup> Ingrediensene i Sunniva isTe Fersken fra Tine, <https://www.tine.no/merkevarer/sunniva-iste/produkter/sunniva-iste-fersken> (lest 5. april 2020).

sukker». På den andre siden har vi iste i pulverform av merket Lipton. Pulveret inneholder 4,4 gram sukker per 100 ml, men er ikke flytende slik at det ikke faller inn under betegnelsen «alkoholfrie drikkevarer».<sup>70</sup> Spørsmålet i vår sammenheng er om disse to produktene er så like at det er selektivt at pulveret ikke er omfattet av avgiften, mens iste på flaske er det. Det som for alle praktiske formål skiller de to produktene er at det ene produktet er flytende mens det andre ikke er det. Sett bort fra vann er ingrediensene stort sett det samme i begge to, med sukker, diverse fruktaromaer og ekstrakter av te. På et punkt skiller imidlertid den flytende isteen seg fra den i pulverform. Iste på flaske er et produkt man kan kjøpe og innta med en gang. Pulvervarianten må tilsettes vann, og kan dermed likestilles med andre typer halvfabrikata som må tilsettes vann eller andre ingredienser for å være klar til å nytes i sin tenkte form. Dersom man inkluderer produkter i pulverform i kretsen av varer som kan sammenlignes med flytende produkter, vil dette også kunne skape en avgrensingsproblematikk. Rettspraksis fra EU- eller EFTA-domstolen eller praksis fra EU-kommisjonen eller ESA har, etter hva jeg kan se, ikke behandlet problemet med formen på varene inngående. EU-kommisjonen vurderte i 2018 det irske forslaget om å innføre en særavgift på sukkerholdige alkoholfrie drikkevarer. I den skisserte avgiften ble både flytende drikkevarer og drikkevarer i pulverform som skulle tilsettes vann underlagt avgiften. I definisjonen av «sugar sweetened drink» fremgikk det at det også omfattet:

«(b) a prepacked, concentrated substance in liquid or solid form, containing added sugar, which requires preparation before consumption by the final consumer and which, after such preparation, has the same characteristics as beverages referred to in paragraph (a)»<sup>71</sup>

Den irske avgiften ble vurdert i lys av sitt helsepolitiske formål. Den norske avgiften er fiskal, slik at avgrensningen av den irske avgiften blir enklere. Man må likevel kunne si at avgjørelsen om å godkjenne den irske avgiften også innebærer en tilslutning til at slike produkter som nevnt i sitatet er å anse på linje med flytende produkter. Vurderingen må derfor være at det å fritta iste i pulverform fra avgiften på alkoholfrie drikkevarer er *prima facie* selektivt.

Et eksempel i samme spor for de alkoholfrie drikkevarene er forskjellen på Solo-brus og Solo-is. Også her er det primært formen på produktene som er ulik. Det ene produktet selges i flytende form, mens det andre selges i fryst og fast form. Ingrediensene er like og produktene

---

<sup>70</sup> Ingrediensene i istepulver fra Lipton, <https://www.lipton.no/iste/lipton-ice-tea-peach> (lest 5. april 2020).

<sup>71</sup> EUT 2018, SA45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*, avsnitt 9.

består i all hovedsak av det samme: vann, sukker og appelsinjuice.<sup>72</sup> Hennig Olsen, produsenten av isen, skriver sågar på sine hjemmesider om isen: «Hele Norges nasjonalbrus i frossen form. Solo er en frisk og melkefri fruktis, basert på den originale Solo-resepten.»<sup>73</sup> Forskjellen er altså formen produktene kommer i samt at brusen er tilsatt kullsyre. Virkningene av at Solo-isen ikke er underlagt sukkeravgiften vil være at den relativt sett blir billigere å selge enn brusen, og at det dermed kan tenkes at is får en økt markedsandel sammenlignet med brus. Med vekt på at ingrediensene nærmest er identiske og at avgift på is er like egnet til å gi inntekter som avgift på brus, må vurderingen bli at det å fritta solo-is fra avgiften også er *prima facie* selektivt, i lys av avgiftens fiskale formål.

#### **4.2.4 Tredje trinn – Rettferdiggjøring med grunnlag i tiltakets natur eller iboende logikk**

Dersom et tiltak i utgangspunktet er selektivt, kan det likevel bli ansett for å ikke være selektivt. Dette kan være tilfellet om tiltaket kan rettferdiggjøres etter avgiftssystemets natur eller iboende logikk. Dette unntaket er begrunnet med at statene må ha et fungerende og sammenhengende skatte- og avgiftssystem. Et eksempel på et slikt tiltak kan være et skatte- eller avgiftsfritak som er *prima facie* selektivt, men som er innført for å hindre at selskaper eller produkter blir gjenstand for dobbeltbeskatning. Andre eksempler kan være at skatte- og avgiftssystemet skal være administrativt håndterbart og å sikre effekten av vanlig inntektsskatt og dens omfordelende virkning.<sup>74</sup>

Et konkret eksempel på et tilfelle ESA har behandlet, og som aktualiserte trinn tre av testen, er behandlingen i *flyplassasjeravgiftsaken*. ESA konkluderte med at fritaket ikke innebar ulovlig statsstøtte. ESA kom imidlertid frem til at fritaket var *prima facie* selektivt, i og med at det gjaldt et fritak fra det alminnelige avgiftsregimet for passasjerer som fløy fra norske flyplasser. Finansdepartementet prosederte på at dersom man måtte skatte på den samme reisen to ganger, fordi reisen inneholdt en mellomlanding i Norge, ville det innebære en dobbel avgift, i strid med prinsippet om dobbeltbeskatning.<sup>75</sup> ESA var enig i dette:

---

<sup>72</sup> Ingrediensene i Solo fra Ringnes, <https://ringnes.no/produkter/solo/solo/> (lest 3. april 2020) og ingrediensene i Solo-is fra Hennig Olsen, <https://www.hennig-olsen.no/iskrem/smais/solo-is-appelsin/> (lest 3. april 2020).

<sup>73</sup> Sitat fra <https://www.hennig-olsen.no/iskrem/smais/solo-is-appelsin/> (lest 23. april 2020).

<sup>74</sup> NoA, avsnitt 139.

<sup>75</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 24.

«The tax is to be levied on what is considered to be one journey from an airport in Norway. Accordingly, two or more flights which are part of the same journey should not be subject to the tax more than once. The Authority finds that the exemption for transit and transfer passengers is therefore consistent with the internal logic of the system as passengers are taxed the same way for each journey, regardless of the route travelled. The exemption contributes to the avoidance of accumulation of the tax and results in tax neutrality.

The Authority therefore considers that the non-application of the tax on transit and transfer flights passengers, which results in passengers being taxed the same way regardless of the route travelled, falls within the nature and logic of the relevant tax system.»<sup>76</sup>

Når man skal rettferdiggjøre et tiltak etter trinn tre i modellen, holder det altså ikke å vise til formål som ligger utenfor det som er tiltakets bærende formål.<sup>77</sup> I en sak om en avgift som er innført med begrunnelse om at den skal gi staten inntekter, kan man ikke vektlegge andre formål for å rettferdiggjøre flere eller færre unntak enn det det egentlige formålet tilsier. EU-domstolen har uttalt seg om skillet mellom «intrinsic objectives» og «extrinsic objectives» i *Paint Graphos*:

«It should also be recalled that a measure which creates an exception to the application of the general tax system may be justified if it results directly from the basic or guiding principles of that tax system. In that context, a distinction must be made between, on the one hand, the objectives attributed to a particular tax regime and which are extrinsic to it and, on the other, the mechanisms inherent in the tax system itself which are necessary for the achievement of such objectives [...]»<sup>78</sup>

I vår sak er avgiftene fiskalt begrunnet. Selv om det kan tenkes at avgiftene også bidrar til bedre folkehelse ved å senke inntaket av tilsatt sukker, er avgiftene innført for å gi staten inntekter. Det er dermed vanskelig å se for seg hvordan noen av de produktexemplene nevnt ovenfor skulle kunne rettferdiggjøres etter trinn tre av modellen. Solo-is er like egnet til å gi staten inntekter som det Solo-brus er. Det samme må også kunne sies om iste i pulverform, Hockeypulver og marsipanmasse i pølse.

Dersom en særavgift er begrunnet med andre motiver enn fiskale kan man i større grad anvende trinn tre av testen for å godkjenne et tiltak. Dette var blant annet tilfellet i EU-kommisjonens behandling av den irske avgiften på sukkerholdige alkoholfrie drikkevarer. Her kom EU-

---

<sup>76</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flypassasjeravgift*, avsnitt 49 og 50.

<sup>77</sup> NoA, avsnitt 138.

<sup>78</sup> Forenede saker C-78/08 til C-80/08, *Paint Graphos [C5]*, avsnitt 69.



kommisjonen frem til at avgiften var *prima facie* selektiv, på grunn av formålet med avgiften som var å innføre en avgift på produkter tilsatt sukker. Med et slikt formål vil man få en vid referanseramme med mange produkter i en sammenlignbar rettslig og faktisk situasjon i lys av formålet med avgiften. Avgiften måtte derfor rettferdiggjøres i lys av det helsemessige formålet. Avgjørelsen inneholder vurderinger av til sammen åtte produktgrupper som blir ansett for å være sammenlignbare. Blant disse finner vi blant annet «[p]roducts (beverages) with added sugar but containing (overall) less than 5 grams of sugar per 100 millilitres», «[f]ood products (solid food) containing added sugar» og «[a]lcoholic drinks containing added sugar».

Ved vurderingene av om unntaket for de aktuelle produktgruppene kan rettferdiggjøres gjennomgår EU-kommisjonen de irske myndighetenes begrunnelser for hvorfor produktene må unntas avgiften. Disse begrunnelsene er gjennomgående gode redegjørelser for hvorfor produktgruppene enten er mindre helseskadelige enn de produktene som er omfattet av avgiften eller at produktene er avgiftsbelagte fra før. For eksempel uttaler EU-kommisjonen følgende om vurderingen av avgiftsfritaket for matvarer med tilsatt sukker:

«The measure only taxes drinks or substances meant to be diluted in order to form a beverage. Solid food containing sugar is not taxed even if it contains (added) sugar, which is *prima facie* selective.

The Irish authorities however evidenced that the solid form suppresses appetite more than sugars in liquid form, which indicates ‘greater satiety’ for solid rather than liquid products, thus preventing overconsumption. It may be noted that Regulation (EC) No 1924/2006 of the European Parliament and of the Council of 20 December 2006 on nutrition and health claims made on foods provides that the conditions of use for the nutrition claim ‘low sugars’ are no more than 5 g of sugars per 100 g for solids and no more than 2.5 g of sugars per 100 ml for liquids.

The non-taxation of solid food is therefore justified in the light of the health objectives of the tax mentioned in recital (39), in particular the health objective to foster the reformulation of products that are disproportionately harmful for health because of their important added sugar content, their lack of satiating effect and the absence of health benefits.»<sup>79</sup>

Dette er et av eksemplene på at EU-kommisjonen godtar de irske myndighetenes forskjellsbehandling i lys av den helsemessige begrunnelsen for avgiften. I andre av myndighetenes vurderinger, som ved for eksempel avgiftsfritak for alkoholholdige drikkevarer med tilsatt sukker, er begrunnelsen fra irske myndigheter at dette er produkter som allerede er

---

<sup>79</sup> EUT 2018, SA45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*, avsnittene 67-69.

pålagt høye avgifter som også skal føre til lavere konsum på grunn av helserisikoen ved for høyt inntak av alkohol.

Ettersom de norske avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer er fiskalt begrunnet, er det ikke mulig å rettferdiggjøre forskjellsbehandlingen av de produktene som er nevnt ovenfor slik avgiftene er utformet i dag. Finansdepartementet har i saken som er inne til behandling hos ESA hevdet at et slikt resultat «would in practice prevent EU and EEA States from adopting indirect taxes, in particular taxes for fiscal purposes.»<sup>80</sup> Denne påstanden er ikke treffende for medlemsstatenes adgang til å innføre indirekte skatter. ESA har godkjent en rekke tiltak som er indirekte skatter. I denne oppgaven er det tidligere vist til saker hvor ESA har godkjent norske avgifter og avgiftsfritak. Eksempler som sakene med *avgiftsfritak på elbiler*, *nullmoms på digitale medier* og *flyplassasjeravgiftsaken* er alle eksempler på godkjenning av ESA, hvor sistnevnte avgift i tillegg var fiskalt begrunnet.<sup>81</sup>

Dersom avgiftene hadde vært innrettet på en annen måte, og med en annen begrunnelse vil avgiftene likevel kunne godkjennes av ESA. Siste del av oppgaven tar for seg hvordan dette kan skje.

---

<sup>80</sup> Tilsvarebrev fra Finansdepartementet til ESA, 19.01.2018 <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/brev-til-esa-om-avgift-pa-sjokolade-og-sukkervarer/id2587230/> (lest 5. april 2020), s. 18.

<sup>81</sup> ESA Decision 064/17/COL, *flyplassasjeravgift*, avsnittene 45-46.

# 5 Konklusjon og avsluttende bemerkninger

## 5.1 Er avgiftene selektive?

Med økningen av særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer har Norge tilsynelatende prøvd å utnytte handlingsrommet i EØS-avtalen på området for indirekte beskatning. Basert på utlegningen av hva som er gjeldende rett for selektivitetsvilkåret i skatte- og avgiftssaker i denne oppgaven, er imidlertid de norske avgiftene økt i strid med EØS-avtalens forbud mot statsstøtte. Hovedbegrunnelsen for dette er at de norske avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer er økt med en fiskal begrunnelse. Dermed får man en vid referanseramme med mange produkter som er rettslig og faktisk sammenlignbare, og som også kunne egnet seg for avgifter med sikte på å gi inntekter til staten. Finansdepartementet har i saken som er inne for ESA påberopt seg avgrensingsproblematikk som begrunnelse for at avgiftene ikke er selektive og må godkjennes.<sup>82</sup> Selv om grensene for en fiskalt begrunnet avgift kan være vanskelig å trekke, er dette likevel noe medlemsstatene må bære risikoen for. Om sammenlignbare produkter havner på forskjellig side av avgiftslovgivningen, kan ikke produsentene høste fruktene eller bære byrdene av en slik forskjellsbehandling, kun fordi det er vanskelig å trekke en grense. Forbudet mot statsstøtte er i utgangspunktet absolutt, og dette gjelder også medlemsstatenes indirekte skattlegging i form av for eksempel særavgifter. Da må heller medlemsstatene innrette avgiften på en måte som er i tråd med de EU- og EØS-rettslige reglene, og det har man flere eksempler på at medlemsstatene klarer.

Det var langs disse linjene Dyrnes-utvalget konkluderte i sin utredning om særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer. Utvalget hadde som mandat å «vurdere særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer. Utvalget skal særlig vurdere om avgiftene kan og bør utformes slik at de i større grad tar hensyn til helse- og ernæringsmessige formål».<sup>83</sup> Når det gjaldt avgiften på sjokolade- og sukkervarer mente utvalgets flertall at avgiften måtte oppheves og erstattes av en helsemessig begrunnet avgift.

---

<sup>82</sup> Tilsvarsbrev fra Finansdepartementet til ESA, 19.01.2018, <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/brev-til-esa-om-avgift-pa-sjokolade--og-sukkervarer/id2587230/> (lest 5. april 2020), s. 18.

<sup>83</sup> NOU 2019: 8, s. 9.

Dette var også flertallets vurdering av avgiften på alkoholfrie drikkevarer.<sup>84</sup> Mindretallet, bestående av utvalgsmedlemmer fra NHO og LO, mente at avgiftene burde oppheves. Utredningen har et eget kapittel om betydningen av EØS-avtalen og statsstøtteforbudet for særavgiftene. Utvalget viser til hovedlinjene når det gjelder selektivitetsvilkåret i forbudet, og til den irske avgiften på alkoholfrie drikkevarer og den skrinlagte danske avgiften på mettett fett. Utvalget konkluderer ikke eksplisitt på om avgiftene har selektive utslag, men uttaler i sin vurdering av avgiften på sjokolade- og sukkerverer at avgiften «ikke er utformet optimalt som en fiskal avgift ved at den kun omfatter et begrenset vareomfang og at den dermed kan medføre uønskede vridninger».<sup>85</sup>

Slik avgiftene er i dag forskjellsbehandles produkter som for alle praktiske formål er i en faktisk og rettslig sammenlignbar situasjon. Dette skyldes først og fremst at avgiftene er fiskalt begrunnede. Med en slik flat avgift er det ikke mulig å argumentere for at det er mer egnet å hente inntekter i form av avgifter på for eksempel Solo-brus, enn det er å hente dem fra avgift på Solo-is. Det er heller ikke noe grunnleggende ved avgiftenes natur eller iboende logikk, som for eksempel å hindre dobbeltbeskatning, som endrer dette faktumet. Avgiftene er derfor selektive etter tretrinnsstegen. Derfor må de enten avskaffes eller endres slik at de ikke lenger er selektive. Hvordan de eventuelt kan endres for ikke å være selektive vil bli drøftet i fortsettelsen her.

## 5.2 Hvordan kan avgiftene endres med sikte på godkjenning fra ESA?

For det første kan ikke særavgiftene være utformet på en klart vilkårlig eller partisk måte. Dette kravet er understreket i ESA sine retningslinjer for statsstøtte:

«[...] in certain exceptional cases it is not sufficient to examine whether a given measure derogates from the rules of the reference system as defined by the EEA State concerned. It is also necessary to evaluate whether the boundaries of the system of reference have been designed in a consistent manner or, conversely in a clearly arbitrary or biased way, so as to favour certain undertakings which are in a comparable situation with regard to the underlying logic of the system in question.»<sup>86</sup>  
(understreket her)

---

<sup>84</sup> NOU 2019: 8, s. 13.

<sup>85</sup> NOU 2019: 8, s. 13.

<sup>86</sup> NoA, avsnitt 129.

Dette kravet kalles også *Ferring*-testen og har sitt opphav fra EU-domstolens dom i *Ferring*. Saken gjaldt spørsmål om det var selektivt å pålegge en avgift på direkte salg av legemidler fra legemiddelprodusentene, men ikke på salg fra grossister. EU-domstolen kom til at en slik sektorinndeling av tilbydere av et produkt var et selektivt avgiftsfritak. EU-domstolen begrunnet sitt syn med at legemiddelprodusentene og grossistene som drev med legemidler var i en direkte konkurranse når det gjaldt salg til apotek:

«It would appear that not assessing wholesale distributors to the tax on direct sales – a tax which is designed to help finance the National Insurance Sickness Fund – equates to granting them a tax exemption. The French authorities have, in practice, waived their right to receive tax payments from wholesale distributors, thus conferring upon them an economic advantage. Consequently, that advantage was conferred through the use of State resources and made wholesale distributors better able to compete with the other distribution channel.»<sup>87</sup>

Resultatet i saken ble imidlertid at skattefritaket ble ansett som offentlig støtte, såfremt fordelene fikk ved fritaket ikke oversteg de økte kostnadene grossistene måtte bære gjennom pliktene de ble pålagt ved lov. Det var med andre ord ikke selektivitetskriteriet som ble avgjørende for sakens utfall, men vilkåret om økonomisk fordel.<sup>88</sup> Det som har relevans for vurderingen av særavgiftene i vår sak, er imidlertid at en avgift ikke kan utformes på en «clearly arbitrary or biased» måte. Dette må for øvrig kunne sies å være et alminnelig krav til lovgivning, som også gjelder nasjonalt, jf. for eksempel Grunnloven § 98 om at «[a]lle er like for loven» og det alminnelige forvaltningsrettslige forbudet mot usaklig forskjellsbehandling, så vel som tolkning i rettspraksis fra EU-domstolen om statsstøtteforbudet som Norge og andre medlemsstater har forpliktet seg til å følge gjennom EU-medlemskap eller gjennom deltakelse til EØS-avtalen.

Videre bør avgiftene innrettes slik at de ivaretar et helsepolitisk formål. På den måten er det enklere å begrunne avgiften og hvorfor enkelte produkter faller innenfor eller utenfor rammene for avgiftene. Den irske avgiften på alkoholfrie drikkevarer er nevnt flere ganger tidligere i oppgaven, og kan rettslig sett virke som en modell for norsk lovgiver ved en endring av særavgiftene på alkoholfrie drikkevarer.

Når det gjelder en avgift som skal erstatte dagens særavgift på sjokolade- og sukkervarer er dette en vanskeligere varegruppe å pålegge avgifter i tråd med statsstøtteregelverket. Praksis fra andre EU-land med lignende avgifter er begrenset. Finland vurderte å innføre en særavgift

---

<sup>87</sup> Sak C-53/00 *Ferring* [C5], avsnitt 19 og 20 (sitat).

<sup>88</sup> Sak C-53/00 *Ferring* [C5], avsnitt 29.

på godterier, men skrinla avgiften på grunn av bekymring for om avgiftene ville være selektive.<sup>89</sup> En mulig løsning for å unngå selektivitetsproblemer med en ny avgift, er å pålegge avgift etter hvor mye tilsatt sukker en vare har. En slik avgift vil omfatte mer enn typiske godterivarer, i og med at det er tilsatt sukker i et stort antall av matvarer i matbutikken. Det å tilsette sukker er imidlertid ikke gjort kun på grunn av smakshensyn. Sukker tilsettes også for å konservere matvarer. Tilsatt sukker har dermed ikke kun negative effekter, men fører til at matvarer holder seg lenger, og kan i kraft av det også ha positive klima- og miljømessige virkninger i form av mindre matsvinn. Tilsatt sukker i for store doser er likevel helseskadelig, og en generell avgift på tilsatt sukker vil kunne passere selektivitetsvilkåret i statsstøtteforbudet. Per i dag er det ikke mulig å innføre en slik gradert avgift etter innhold av tilsatt sukker, siden det ikke finnes krav til merking av tilsatt sukker på produkter.<sup>90</sup> En slik særavgift på varer med tilsatt sukker, krever altså innføring av merkingskrav i første rekke.

---

<sup>89</sup> Oliver Nieburg, «Confectionary taxes doomed to fail in EU after Finland ruling?», Confectionarynews.com, 14. Desember 2016, <https://www.confectionarynews.com/Article/2016/12/14/Confectionary-taxes-doomed-to-fail-in-EU-after-Finland-ruling> (lest 14. april 2020).

<sup>90</sup> NOU 2019: 8, s. 14.

# Litteraturliste

## Norske lover og forskrifter

Kongeriket Norges Grunnlov, 17. mai 1814 (Grunnloven, Grl.)

Lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter (særavgiftsloven)

Lov 13. juni 1975 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.  
(petroleumsskatteloven, petrskl.)

Lov 27. november 1992 nr. 109 om gjennomføring i norsk rett av hoveddelen i avtale om Det europeiske økonomiske samarbeidsområde (EØS) m.v. (EØS-loven, EØSl.)

Lov 27. november 1992 nr. 117 om offentlig støtte

Forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter (særavgiftsforskriften)

## Konvensjoner

Wien-konvensjonen om traktatretten av 23. mai 1969

## Forarbeider

NOU 2019: 8

Særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer  
og alkoholfrie drikkevarer

## Rettspraksis

### Avgjørelser fra EU-domstolen

Sak C-143/99, *Adria Wien-Pipeline GmbH, Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH mot Kommisjonen*, EU:C:2001:598

Sak C-172/00, *Ferring Arzneimittel GmbH mot Eurim-Pharm Arzneimittel GmbH*, EU:C:2002:474

Sak C-487/06, *British Aggregates Association mot Kommisjonen*, EU:C:2008:757

Forenede saker C-78/08 til C-80/08, *Ministero dell'Economia e delle Finanze og Agenzia delle Entrate mot Paint Graphos Soc. coop. arl (C-78/08), Adige Carni Soc. coop. arl, in liquidation mot Agenzia delle Entrate og Ministero dell'Economia e delle Finanze (C-79/08) og Ministero delle Finanze mot Michele Franchetto (C-80/08)*, EU:C:2011:550

Sak C-518/13, *Eventech Ltd. mot The Parking Adjudicator*, EU:C:2015:9

Sak C-270/15, *Belgia mot Kommisjonen*, EU:C:2016:489

Sak C-558/15, *Alberto José Vieira de Azevedo m.fl. mot CED Portugal Unipessoal, Lda og Instituto de Seguros de Portugal – Fundo de Garantia Automóvel*, EU:C:2016:957

### Avgjørelser fra Underretten i EU

Sak T-538/11, *Belgia mot Kommisjonen*, EU:T:2015:188

Sak T-461/12, *Hansestadt Lübeck mot Kommisjonen*, EU:T:2014:758

Forenede saker T-755/15 og T-759/15, *Luxembourg og Fiat Chrysler Finance Europe mot Kommisjonen (Fiat)*, EU:T:2019:670

Forenede saker T-760/15 og T-636/16, *Nederland m.fl. mot Kommisjonen (Starbucks)*, EU:T:2019:669



### Avgjørelser fra EFTA-domstolen

Sak E-2/06, Norge mot ESA (hjemfallsaken)

Sak E-1/16, Synnøve Finden AS mot Norge

### **Avgjørelser fra EU-kommisjonen**

EUT 2014/C 460/03, SA.38374, *Starbucks*

EUT 2014/C 369/4, SA.38375, *Fiat*

EUT 2014/C 6740, SA. 38944, *Amazon*

EUT 2015/C 1732, SA. 33159, *Taxation of saturated fat in certain food products sold in Denmark*

EUT 2018/C 180/01, SA. 45862, *Irish tax on Sugar Sweetened Drinks*

### **Avgjørelser fra ESA**

ESA Decision 023/16/COL, moms fritak for digitale medier

ESA Decision 064/17/COL, flypassasjeravgift

ESA Decision 228/17/COL, avgiftsfritak for elbil

ESA Decision 018/19/COL, leterefusjon

## Retningslinjer

EFTA Surveillance Authority Decision on Guidelines on the notion of State aid as referred to in Article 61 (1) of the Agreement on the European Economic Area (2017/2413) (Notion of Aid)

## Litteratur

- Alterskjær, Hjelmeng, Lund og Nordby (2008) Bjørnar Alterskjær, Erling Hjelmeng, Robert Lund og Thomas Nordby, *Statsstøtte – EØS-avtalens regler om offentlig støtte*, Bergen: 2008
- Bacon (2017) Kelyn Bacon QC, *European Union Law of State Aid*, 3. utg., Oxford: 2017
- Cyndecka (2020) Małgorzata Cyndecka, *The compatibility of turnover-based progressive taxes with EU law*, EU Law Live, 4. Mars 2020, <https://eulawlive.com/analysis-the-compatibility-of-turnover-based-progressive-taxes-with-eu-law-by-malgorzata-cyndecka/> (lest 21. april 2020)
- Haukeland Fredriksen og Mathisen (2018) Halvard Haukeland Fredriksen og Gjermund Mathisen, *EØS-rett*, 3.utg., Bergen: 2018
- Quigley (2015) Conor Quigley QC, *European State Aid Law and Policy*, 3. utg., Oxford: 2015

## Nettsider

Det britiske finansdepartementet

Nyhetsbrev, hentet fra

<https://www.gov.uk/government/news/soft-drinks-industry-levy-comes-into-effect>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Confectionarynews

Nyhets sak fra nettstedet

confectionarynews.com, hentet fra ,

<https://www.confectionerynews.com/Article/2016/12/14/Confectionery-taxes-doomed-to-fail-in-EU-after-Finland-ruling>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Finansavisen

Nyhetsvarsel fra NTB, hentet fra

<https://finansavisen.no/nyheter/politikk/2019/10/07/7459184/sukkeravgiften-bestar-blir-justert-opp>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Hennig Olsen

Ingredienser og sitat om Solo-is, hentet fra

<https://www.hennig-olsen.no/iskrem/smais/solo-is-appelsin/>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Kolonial

Ingredienser i marsipanprodukt fra REMA 1000, hentet fra

<https://kolonial.no/produkter/8308-rema-1000-marsipan/>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Lipton

Ingredienser i istepulver fra produsent Lipton, hentet fra

<https://www.lipton.no/iste/lipton-ice-tea-peach>

(sist lastet ned: 28. april 2020)

Meny	<p>Ingrediensene i Hockeypulver fra produsenten Conaxess, hentet fra <a href="https://meny.no/varer/snacks-godteri/godteri/hockey-pulver-7392257132881">https://meny.no/varer/snacks-godteri/godteri/hockey-pulver-7392257132881</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>
NHO Mat og Drikke	<p>Tallmateriale fra SSB sammenfattet av NHO Mat og Drikke, hentet fra, <a href="https://www.nhomd.no/politikk/skatt--og-avgiftspolitik/saravgifter/grensehandel/">https://www.nhomd.no/politikk/skatt--og-avgiftspolitik/saravgifter/grensehandel/</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>
NRK	<p>Nyhets sak fra NRK, hentet fra <a href="https://www.nrk.no/osloogviken/nho-klager-sukkeravgiften-inn-for-esa_-1.13825109">https://www.nrk.no/osloogviken/nho-klager-sukkeravgiften-inn-for-esa_-1.13825109</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>
Regjeringen	<p>Tilsvarsbrev fra Finansdepartementet til ESA, hentet fra <a href="https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/brev-til-esa-om-avgift-pa-sjokolade--og-sukkervarer/id2587230/">https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/brev-til-esa-om-avgift-pa-sjokolade--og-sukkervarer/id2587230/</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>
Ringnes	<p>Ingredienser i Solo-brus, hentet fra <a href="https://ringnes.no/produkter/solo/solo/">https://ringnes.no/produkter/solo/solo/</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>
Store norske leksikon	<p>Definisjon av «direkte skatt», hentet fra <a href="https://snl.no/direkte_skatt">https://snl.no/direkte_skatt</a> (sist lastet ned: 28. april 2020)</p>

Store norske leksikon

Definisjon av «indirekte skatt», hentet fra [https://snl.no/indirekte\\_skatt](https://snl.no/indirekte_skatt) (sist lastet ned: 28. april 2020)

Tine

Ingrediensene i Sunniva isTe Fersken, hentet fra <https://www.tine.no/merkevarer/sunniva-iste/produkter/sunniva-iste-fersken> (sist lastet ned: 28. april 2020)