DÓMUR DÓMSTÓLSINS
22. febrúar 2002*

(Mismunandi virðisaukaskattur á bækur – 14. gr. EES-samningsins – Vörur í samkeppni – Óbein vernd innlendrar framleiðslu)

Mál E-1/01

BEIÐNI um ráðgefandi álit EFTA-dómstólsins samkvæmt 34. gr. samningsins milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls, frá Héraðsdómi Reykjavíkur í máli sem þar er rekið,

Hörður Einarsson

gegn

íslenska ríkinu

varðandi túlkun 4., 10. og 14. gr. EES-samningsins.

DÓMSTÓLLINN,

skipaður dómurunum Þór Vilhjálmssyni, forseta, Carl Baudenbacher og Per Tresselt (framsögumanni),

dómritari: Lucien Dedichen

hefur, með tilliti til skriflegra greinargerða frá:

– stefnanda, Herði Einarssyni hæstaréttarlögmanni, er flytur mál sitt sjálfur;

* Beiðni um ráðgefandi álit er á íslensku.

– stefnda, íslenska ríkinu. Í fyrirsvari sem umboðsmaður er Skarphéðinn Þórisson, ríkislögmaður, og honum til aðstoðar er Einar Karl Hallvarðsson, hæstaréttarlögmaður á skrifstofu ríkislögmanns,

– ríkisstjórn Liechtenstein. Í fyrirsvari sem umboðsmaður er Christoph Büchel, yfirmaður samræmingarsviðs fyrir EES samninginn,

– ríkisstjórn Noregs. Í fyrirsvari sem umboðsmaður er Helge Seland, aðstoðarráðuneytisstjóri í norska utanríkisráðuneytinu,

– Eftirlitsstofnun EFTA. Í fyrirsvari sem umboðsmenn eru Bjarnveig Eiríksdóttir og Dóra Sif Tynes, lögfræðingar á lögfræði- og framkvæmdasviði,

– Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna. Í fyrirsvari sem umboðsmaður er Richard Lyal, lögfræðingur hjá lagadeild,

með tilliti til skýrslu framsögumanns og munnlegs málflutnings stefnanda, sem flytur mál sitt sjálfur, svo og fulltrúa stefnda, ríkisstjórnar Noregs, Eftirlitsstofnunar EFTA og Framkvæmdastjórnar Evrópubandalaganna hinn 25. október 2001,

kveðið upp svofelldan

DÓM:

I Málsatvik og meðferð máls

1 Með beiðni dagsettri 4. janúar 2001, sem skráð var í málaskrá dómstólsins 11. sama mánaðar, beindi Héraðsdómur Reykjavíkur nokkrum spurningum til dómstólsins til öflunar ráðgefandi álits varðandi 4., 10. og 14. gr. EES-samningsins, svo að Héraðsdómur gæti metið hvernig tilhögun mismunandi virðisaukaskattsálagningar á bækur samkvæmt íslenskum lögum, annars vegar á bækur á íslensku og hins vegar á bækur á erlendum tungumálum, samræmdist þeim ákvæðum.

2 Spurningar þessar komu upp í máli sem rekið er milli Harðar Einarssonar og íslenska ríkisins um kröfu hins fyrrnefnda til endurgreiðslu á mismun milli virðisaukaskatts greidds á bækur á erlendum tungumálum og virðisaukaskatts þess sem á hefði verið lagður ef bækur þessar hefðu verið á íslensku.

3 Þau landslög sem deilt er um fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur eru hin íslensku lög nr. 50/1988 um virðisaukaskatt.

4 Ákvæði 1. gr. laga um virðisaukaskatt mæla svo fyrir að virðisaukaskattur skuli greiddur í ríkissjóð af viðskiptum innanlands á öllum stigum, svo og af

innflutningi vöru og þjónustu, eins og nánar er ákveðið í lögunum. Í 2. gr. segir að skyldan til að greiða ríkissjóði virðisaukaskatt nái að meginstefnu til allrar vöru, nýrrar sem notaðrar.

5 Ákvæði 1. mgr. 14. gr. virðisaukaskattslaga mæla svo fyrir að virðisaukaskattur skuli almennt vera 24,5%. Í 2. mgr. segir að virðisaukaskattur á tiltekna vöru og þjónustu skuli þó vera lægri, þ.e. 14%. Af sölu bóka sem ritaðar eru eða þýddar á íslensku skal greiða hið lægra hlutfall.

6 Í núverandi mynd er 14. gr. virðisaukaskattslaga þannig:

> "Virðisaukaskattur skal vera 24,5%, og rennur hann í ríkissjóð.
>
> Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. skal virðisaukaskattur af sölu á eftirtalinni vöru og þjónustu vera 14%:
>
> 1. ...
> 2. Útleiga hótel- og gistiherbergja og önnur gistiþjónusta.
> 3. ...
> 4. Afnotagjöld útvarpsstöðva.
> 5. Sala tímarita, dagblaða og landsmála- og héraðsfréttablaða.
> 6. Sala bóka á íslenskri tungu, jafnt frumsaminna sem þýddra.
> 7. Sala á heitu vatni, rafmagni og olíu til hitunar húsa og laugarvatns.
> 8. Sala á matvörum og öðrum vörum til manneldis samkvæmt nánari afmörkun í reglugerð, þó ekki sala á sælgæti og drykkjarvörum og fleiri vörum sem flokkast undir tollskrárnúmer sem talin eru upp í viðauka við lög þessi, né sala á áfengum drykkjum og ógerilsneyddri mjólk. Sala veitingahúsa, mötuneyta og annarra hliðstæðra aðila á tilreiddum mat og þjónustu er þó skattskyld skv. 1. mgr. þessarar greinar.
> 9. Aðgangur að vegamannvirkjum."

7 Frá því er lög um virðisaukaskatt voru fyrst sett hafa allmargar breytingar verið gerðar hvað snertir álagningu hans á sölu bóka á íslensku. Með samþykkt laga nr. 119/1989 um breytingu á lögum um virðisaukaskatt voru allar bækur á íslensku undanþegnar virðisaukaskatti að fullu, eins og þegar var orðin raunin um annað prentað mál á íslensku.

8 Núgildandi stig virðisaukaskatts á bækur var ákveðið með lögum nr. 111/1992. Þannig er virðisaukaskattur á sölu allra bóka á íslensku, frumsaminna og þýddra, 14%. Á bækur á erlendum tungumálum er áfram lagður hinn almenni virðisaukaskattur, 24,5%.

9 Stefnandi, Hörður Einarsson, hefur alloft keypt bækur erlendis frá til eigin nota. Þær hafa verið sendar honum í pósti, og hefur þá virðisaukaskatturinn fallið í gjalddaga við móttöku þeirra. Skatturinn hefur numið 24,5%, í samræmi við 1. mgr. 14. gr. virðisaukaskattslaga.

10 Mál það sem til meðferðar er fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur lýtur að virðisaukaskatti, sem lagður er á bækur fluttar inn frá Bretlandi og Þýskalandi. Við innflutning bókanna, og samkvæmt tveimur tollskýrslum dagsettum 26. júlí

1999 og einni dagsettri 11. ágúst 1999, greiddi stefnandi virðisaukaskatt alls að fjárhæð 3.735 ísl. kr., er nam 24,5% af kaupverði þeirra.

11 Í bréfi til fjármálaráðherra dagsettu 21. maí 1999 mótmælti stefnandi því að mismunandi virðisaukaskattur væri lagður á bækur á erlendum tungumálum og bækur á íslensku. Í bréfi dagsettu 16. júlí 1999 tilkynnti ráðuneytið stefnanda að það féllist ekki á mótmæli hans.

12 Stefnandi lagði þá fram kæru hjá tollstjóranum í Reykjavík og síðan hjá ríkistollanefnd. Kærunum var hafnað á báðum stjórnsýslustigum. Ríkistollanefnd kvað upp úrskurð sinn 22. desember 1999.

13 Stefnandi höfðaði þá mál gegn íslenska ríkinu fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur. Þar hefur stefnandi dregið í efa að hið íslenska kerfi virðisaukaskatts á bækur samrýmist EES-samningnum.

14 Með úrskurði upp kveðnum 27. nóvember 2000 ákvað Héraðsdómur Reykjavíkur að senda EFTA-dómstólnum beiðni um ráðgefandi álit. Eftirfarandi spurningar voru lagðar fram:

> *1. Er það samrýmanlegt EES-rétti, sérstaklega 14. grein og 10. grein EES-samningsins, eða eftir atvikum 4. gr. að samkvæmt íslenskum lögum um virðisaukaskatt sé lagður hærri virðisaukaskattur á bækur á erlendum tungumálum (24,5%) heldur en á bækur á íslensku (14%), og svo háttar til, að bækur á íslensku eru almennt gefnar út á Íslandi, en bækur á öðrum tungumálum eru almennt gefnar út utan Íslands, þar á meðal í öðrum EES-ríkjum?*
>
> *2. Sérstaklega er um það spurt, (a) hvort skýra beri 14. gr. EES-samningsins svo, að bækur á íslensku og bækur á öðrum tungumálum teljist vera sams konar framleiðsluvörur í merkingu ákvæðisins, eða (b) hvort mismunandi skattlagning bóka eftir tungumáli með framangreindum hætti sé til þess fallin að veita innlendri bókaútgáfu óbeina vernd.*
>
> *3. Réttlætir það framangreindan mismun á gjaldstigi virðisaukaskatts, ef með hinu lægra gjaldstigi á bækur á íslensku vakir fyrir stjórnvöldum að treysta íslenska tungu?*
>
> *4. Er vald íslenska ríkisins til álagningar virðisaukaskatts því til fyrirstöðu að reglum EES-réttar, sérstaklega 14. grein og 10. grein EES-samningsins, verði beitt í málinu?*
>
> *5. Ef svarið við spurningunum hér að framan felur það í sér að reglur um virðisaukaskatt af bókum séu ósamrýmanlegar EES-samningnum, er spurt hvort samningurinn eða aðrar reglur sem af honum leiða hafa að geyma ákvæði sem mæla fyrir um það hvaða reglum skuli beitt þegar ósamræmi er milli reglna landsréttar og reglna sem leiða af EES-samningnum.*

15 Vísað er til skýrslu framsögumanns um frekari lýsingu löggjafar, málsatvika og meðferðar málsins, svo og um greinargerðir sem dómstólnum bárust. Þessi atriði verða ekki rakin eða rædd hér á eftir nema að því leyti sem forsendur dómsins krefjast.

II Álit dómstólsins

Fjórða spurning.

16 Með fjórðu spurningu sinni, sem dómstóllinn telur að fyrst verði að taka afstöðu til, óskar Héraðsdómur Reykjavíkur svars við því hvort vald aðildarríkis EES til álagningar á virðisaukaskatti komi í veg fyrir að EES-reglum verði beitt.

17 Dómstóllinn telur að almennt taki EES-samningurinn ekki til skattakerfa aðildarríkjanna. EES-réttur skerðir ekki frelsi aðildarríkis til að koma á skattakerfi sem gerir greinarmun á framleiðsluvörum á grundvelli málefnalegra viðmiða (sjá mál E-6/98 *Noreg* gegn *Eftirlitsstofnun EFTA* [1999] skýrsla EFTA-dómstólsins 74, 34. lið). Á hinn bóginn er slíkur greinarmunur aðeins samrýmanlegur EES-rétti ef þau markmið, sem með honum er stefnt að, eru sjálf samrýmanleg kröfum EES-samningsins, og ef viðkomandi reglur eru þannig að þær stýri hjá allri beinni og óbeinni mismunun gagnvart framleiðsluvörum sem fluttar eru inn frá öðrum EES-ríkjum og hvers kyns vernd í þágu innlendrar samkeppnisvöru (sjá mál C-213/96 *Outokumpu* [1998] ECR I-1777, 30. lið).

18 Svarið við fjórðu spurningu er því að vald EES-ríkis til álagningar virðisaukaskatts kemur ekki í veg fyrir að EES-reglum sé beitt.

Fyrsta og önnur spurning

19 Í fyrstu og annarri spurningu sinni er Héraðsdómur Reykjavíkur í raun að spyrjast fyrir um hvort 4., 10. og 14. gr. EES-samningsins komi í veg fyrir að EES-ríki leggi virðisaukaskatt á bækur á sinni eigin þjóðtungu, sem lægri er en virðisaukaskattur á bækur á öðrum tungumálum.

20 Fyrsta spurningin varðar bæði 10. og 14. gr. EES-samningsins. Það leiðir af dómaframkvæmd dómstóls Evrópubandalaganna að ákvæði samningsins um Evrópubandalagið sem samsvara fyrrgreindum ákvæðum EES-samningsins, útiloka hvert annað (sjá t.d. mál C-28/96 *Fazenda Pública* gegn *Fricarnes* [1997] ECR I-4939). Sama verður að gilda um 10. og 14. gr. EES-samningsins. Gjald sem er liður í almennri ríkisbundinni gjaldtökutilhögun, lagt á með kerfisbundnum hætti og samkvæmt málefnalegum viðmiðum á vöruflokka án tillits til uppruna þeirra, fellur undir 14. gr. EES-samningsins (sjá mál C-90/94 *Haahr Petroleum* gegn *Åbenrå Havn o. fl.* [1997] ECR I-4085, í 20. lið). Af

þessu leiðir að hin umdeildu ákvæði virðisaukaskattslaga verður að meta á forsendum 14. gr. EES-samningsins.

21 Í 14. gr. EES-samningsins segir:

> "Einstökum samningsaðilum er óheimilt að leggja hvers kyns beinan eða óbeinan skatt innanlands á framleiðsluvörur annarra samningsaðila umfram það sem beint eða óbeint er lagt á sams konar innlendar framleiðsluvörur.
>
> Samningsaðila er einnig óheimilt að leggja á framleiðsluvörur annarra samningsaðila innlendan skatt sem er til þess fallinn að vernda óbeint aðrar framleiðsluvörur."

22 Hinn almenni tilgangur 14. gr. EES-samningsins er að tryggja frjálsa vöruflutninga við eðlilegar samkeppnisaðstæður milli ríkja á hinu Evrópska efnahagssvæði, með því að koma í veg fyrir alla vernd sem kynni að stafa af skattlagningu innanlands sem felur í sér mismunun gagnvart framleiðsluvörum annarra aðildarríkja, og að tryggja að innlend skattlagning hafi engin áhrif hvað snertir samkeppni milli innlendrar og innfluttrar framleiðslu (sjá mál C-166/98, *Socridis* gegn *Receveur Principal des Douanes* [1999] ECR I-3791, í 16. lið).

23 Dómstóllinn telur rétt að huga fyrst að því hvort hið umdeilda ákvæði virðisaukaskattslaga fari í bága við 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins.

24 Eins og dómstóll Evrópubandalaganna tók fram í dómi sínum í máli 184/85 *Framkvæmdastjórnin* gegn *Ítalíu* [1987] ECR 2013, í 11. lið, er hann fjallaði um hliðstætt ákvæði í samningnum um Evrópubandalagið, þá er hlutverk þess að ná til óbeinnar skattaverndar af öllu tagi þegar um er að ræða framleiðsluvörur sem ekki eru sams konar í skilningi 1. mgr. 14. gr., en eru samt í samkeppni sín á milli, þótt svo sé aðeins að hluta, óbeint eða hugsanlega.

25 Þegar ákvarða skal hvort framleiðsluvörur séu í samkeppni þannig að í bága fari við bann það sem kveðið er á um í 2. mgr. 14. gr., tekur dómstóllinn fram að ekki er umdeilt, að margir þeirra sem læsir eru á íslensku eru einnig læsir á önnur tungumál. Að minnsta kosti fyrir suma lesendahópa geta bækur á mismunandi tungumálum komið hver í annarrar stað. Þessi athugasemd á almennt við, en þó sérstaklega um bækur á ákveðnum sérsviðum.

26 Enn fremur eru til mikilvægir flokkar bóka þar sem lesefni kann að vera lítilvægur þáttur í samanburði við annað innihald, svo sem myndir, myndir listræns eðlis, kort og töflur. Slíkar bækur á erlendri tungu geta jafnvel haft notagildi og verið til gagns fólki sem ekki er læst á þá tungu.

27 Niðurstaða dómstólsins er því sú að bækur á íslensku og bækur á erlendum tungum eru að minnsta kosti að hluta til í samkeppni.

28 Fyrst svo er verður að taka til athugunar hvort skattareglur á borð við þær sem deilt er um í aðalmálinu veiti innlendri framleiðsluvöru óbeina vernd í skilningi 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins.

29 Í hinni umdeildu reglu landslaga, sem mælir fyrir um lægra þrep virðisaukaskatts á bækur á íslensku, er ekki gerður greinarmunur á bókum framleiddum á Íslandi og bókum framleiddum erlendis. Hún gildir jafnt um allar bækur sem ritaðar eru á íslensku eða þýddar á þá tungu, hvar sem þær kunna að hafa verið búnar til og útgefnar, og hvert sem ríkisfang eða aðsetur framleiðanda og útgefanda er.

30 Einnig verður að geta þess að almenn stefna efnahagslegrar hnattvæðingar og tækniþróun gera það sífellt erfiðara að ákvarða hvort vara sé að öllu leyti innlend. Útgefendur framleiða iðulega bækur fyrir mismunandi markaði á mismunandi tungumálum. Það eitt að þýða texta bókar á aðra tungu kann að fela í sér fremur lítilvægt framlag til hinnar endanlegu afurðar. Hinn erlendi hluti kann að verðmæti til að vera jafn mikill, eða jafnvel meiri, en hinn innlendi hluti. Að þessu marki myndu öll verndaráhrif af mismunandi virðisaukaskatti einnig koma til góða erlendum útgefendum, framleiðendum og öðrum rétthöfum hins upphaflega efnis.

31 Dómstóllinn tekur fram, að í skjölum, sem honum hafa borist frá Héraðsdómi Reykjavíkur og í greinargerðum og málflutningi aðilanna kemur fram að flestar bækur á íslensku, sem hinn lægri virðisaukaskattur er lagður á, eru framleiddar á Íslandi, og að bækur á erlendum málum sem hinn hærri og almenni virðisaukaskattur er lagður á eru aðallega innfluttar.

32 Af málatilbúnaði varnaraðila er svo að sjá að helsti tilgangur hinnar umdeildu virðisaukaskattsreglu sé að stuðla að lægra verði á bókum á íslensku til stuðnings innlendri bókaframleiðslu, með því að gera bækur á íslensku auðkeyptari og samkeppnisfærari, og bæta þannig möguleika markaðarins til að halda uppi bókmenningu á íslensku máli. Þetta bendir til þess að reglunni sé ætlað að hafa verndaráhrif, og staðfestir að hún samræmist ekki 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins (sjá mál C-105/91 *Framkvæmdastjórnin* gegn *Grikklandi* [1992] ECR I-5871, í 22. lið).

33 Stefndi hefur haldið því fram að bækur á íslensku séu talsvert dýrari en bækur á öðrum tungumálum og hafi hinn mismunandi virðisaukaskattur því lítil verðáhrif og því í raun engin verndaráhrif. Þessu til stuðnings hefur stefndi vísað til dómsins í máli 356/85 *Framkvæmdastjórnin* gegn *Belgíu* [1987] ECR 3299.

34 Dómstóllinn telur að mismunur á virðisaukaskatti sem nemur 10,5 af hundraði sé líklegur til að hafa áhrif á samkeppnisstöðu bóka á íslensku gagnvart bókum á öðrum tungum. Líta verður til hinna ýmsu geira, sem bókamarkaðurinn skiptist í. Óbein vernd innan eins markaðsgeira nægir til þess að bannið í 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins eigi við.

35 Að ofangreindu athuguðu og á grundvelli fyrirliggjandi upplýsinga telur dómstólinn að mismunandi virðisaukaskattur á bækur gefi til kynna að fyrir hendi séu verndaráhrif í skilningi 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins, þegar sá virðisaukaskattur, sem lagður er á bækur á þjóðtungunni er lægri en sá sem lagður er á bækur á erlendum tungumálum.

36 Niðurstaða dómstólsins er því sú að regla í landslögum EES-ríkis, sem mælir svo fyrir að virðisaukaskattur á bækur á tungu þess ríkis sé lægri en á bækur á erlendum tungum, sé andstæð 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins.

37 Vegna þessarar niðurstöðu er ekki nauðsynlegt að taka til athugunar hvort sú skattalega meðferð, sem er hagstæð bókum á íslensku, brjóti í bága við 1. mgr. 14. gr. EES-samningsins.

38 Enn fremur er ekki heldur þörf á að athuga hvort regla í landslögum af því tagi sem deilt er um í aðalmálinu fari gegn hinu almenna banni við mismunun á grundvelli ríkisfangs, sem kveðið er á um í 4. gr. EES-samningsins, því að það ákvæði á einungis sjálfstætt við aðstæður þar sem EES-réttur gildir en engin ákvæði EES-samningsins banna mismunun sérstaklega (sjá mál E-1/00 *Íslandsbanki-FBA*, dómur 14. júlí 2000 sem ekki hefur enn verið útgefinn, í 35. og 36. lið).

Þriðja spurning

39 Í þriðju spurningu sinni spyr Héraðsdómur Reykjavíkur í raun hvort réttlæta megi hina hagstæðari skattameðferð á bókum á íslensku með þeim almannahagsmunum sem felast í að styrkja stöðu þjóðtungunnar.

40 Stefndi og ríkisstjórn Noregs hafa haldið því fram, að í EES-rétti sé fyrir hendi grundvöllur fyrir efnislegri réttlætingu á mismunandi virðisaukaskattsálagningu Íslendinga á bækur. Tilgangurinn er að efla og vernda íslenska tungu, sem er óaðskiljanlegur hluti íslenskrar menningararfleifðar og veigamikill þáttur í sjálfsmynd Íslendinga. Því hefur verið haldið fram að þetta markmið heimili frávik frá 14. gr. EES-samningsins.

41 Dómstóllinn er því sammála að stuðningur við þjóðtunguna geti verið afar mikilvægt menningarlegt markmið. Hins vegar verður dómstóllinn að kanna hvort það markmið getur samkvæmt EES-rétti réttlætt innlenda skattareglu sem að öðrum kosti myndi falla undir bannreglu 14. gr. EES-samningsins.

42 Vísað hefur verið til 13. gr. samningsins sem hugsanlegan lagagrundvöll slíkrar réttlætingar. Þeirri röksemd verður þó að hafna. Dómurinn bendir á, að í EES-rétti gilda strangari reglur um frjálsa vöruflutninga en um innlenda skattlagningu. Það leiðir af orðalagi og tilgangi 13. gr. samningsins að hún getur aðeins réttlætt frávik frá 11. og 12. gr. hans, sem fjalla um magntakmarkanir á inn- og útflutningi og ráðstafanir sem hafa samsvarandi áhrif.

43 Ennfremur hefur verið vísað til að 3. mgr. 6. gr. samningsins um Evrópusambandið kunni að vera grundvöllur að slíku fráviki, þar sem tungumál hafa afgerandi þýðingu við að halda uppi þjóðernisvitund í hverju ríki. Dómstóllinn tekur fram, að ekkert hliðstætt ákvæði er í EES-samningnum. Þar sem samningurinn um Evrópusambandið var gerður á undan EES-samningnum verður að ætla að sá munur sé með vilja gerður. Dómstóllinn getur því ekki byggt

úrlausn þessa máls á reglu hliðstæðri 3. mgr. 6. gr. samningsins um Evrópusambandið.

44 Í þessu sambandi hefur einnig verið vitnað til Sameiginlegrar yfirlýsingar um samstarf í menningarmálum, sem fylgir lokagerð EES-samningsins. Í henni segir að samningsaðilar geri sér ljóst að tilkoma fjórfrelsisins muni hafa veruleg áhrif á menningarsviðinu. Samningsaðilar lýsa því yfir þeim ásetningi sínum að efla og auka samvinnu sína á sviði menningarmála til að stuðla að auknum skilningi milli ólíkra menningarsvæða í Evrópu og varðveita og efla þá menningarlegu arfleifð þjóða og svæða sem auðgar evrópska menningu með fjölbreytileik sínum. Dómstóllinn fær ekki séð að þessi orð geti verið sérstakur grundvöllur fyrir ríkisbundnum frávikum frá hinum mikilvægu ákvæðum 14. gr. EES-samningsins.

45 Að lokum, hefur verið nefnt að fyrirætlanir þær, sem fram koma í hinni sameiginlegu yfirlýsingu, séu hliðstæðar þeim markmiðum sem kveðið er á um í 4. mgr. 151. gr. samningsins um Evrópubandalagið, og dómstóllinn geti því í þessu máli byggt á reglu hliðstæðri því ákvæði samningsins, sem fellt var inn í hann með Amsterdamsamningnum. Dómstóllinn telur ekki samræmast réttilegri meðferð dómsvalds að leitast við að færa út gildissvið EES-samningsins á þeim grundvelli.

46 Með vísan til ofangreindra forsendna verður að svara þriðju spurningunni þannig, að ákvæði í landslögum EES-ríkis sem mælir svo fyrir, að bækur á tungumáli þess beri lægri virðisaukaskatt en bækur á erlendum tungumálum, verði ekki réttlætt með vísan til þeirra almannahagsmuna að styrkja stöðu þjóðtungunnar.

Fimmta spurning

47 Í fimmtu spurningu sinni er Héraðsdómur Reykjavíkur í raun að leita svars við því hvort ákvæði í meginmáli EES-samningsins skuli, samkvæmt EES-rétti, gilda framar ósamrýmanlegu ákvæði í landslögum.

48 Dómstóllinn tekur fram í upphafi, að í málum samkvæmt 34. gr. samnings EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls er það ekki hlutverk EFTA-dómstólsins að dæma um skýringu ákvæða í landslögum (sjá mál E-1/94 *Restamark* [1994-1995] skýrsla EFTA-dómstólsins 15, í 78. lið).

49 Dómstóllinn minnir fyrst á álit sitt í máli E-9/97, *Erla María Sveinbjörnsdóttir* [1998], skýrsla EFTA-dómstólsins 95, í 58. og 59. lið, um réttindi einstaklinga og atvinnufyrirtækja sem EES-samningurinn gerir ráð fyrir. Þau sjónarmið sem lágu til grundvallar áliti dómstólsins í því máli eiga einnig við þegar athuguð eru álitaefni þessa máls.

50 Dómstóllinn tekur fram að meginmál EES-samningsins, þar á meðal 14. gr. hans, hefur verið tekið upp í íslensk lög með lögum *nr. 2/1993 um Evrópska efnahagssvæðið* (hér eftir nefnd “EES-lögin”). Samkvæmt 3. gr. íslensku EES-

laganna skal skýra lög og reglur, að svo miklu leyti sem við á, til samræmis við EES-samninginn og þær reglur sem á honum byggja. Er ríkisstjórnin lagði frumvarp til laganna fyrir Alþingi var því lýst yfir að ákvæði þetta hefði að geyma sérstaka lögskýringarreglu, og myndi hún takmarkast af ákvæðum íslensku stjórnarskrárinnar.

51 Bókun 35 með EES-samningnum er til leiðsagnar um hvernig beri að leysa úr ósamræmi milli reglna EES-réttar og reglna landsréttar. Með samþykkt þeirrar bókunar hafa EES-ríkin skuldbundið sig til að setja, ef nauðsyn krefur, lagaákvæði þess efnis að EES-reglur gildi ef til árekstra kemur milli EES-reglna sem settar hafa verið í landslög og annarra reglna landslaga. Að skilningi dómstólsins hefur 3. gr. EES-laganna verið sett til að uppfylla þá skuldbindingu. Í rekstri þessa máls fyrir dóminum hefur stefnandi borið brigður á að 3. gr. EES-laga sé fullnægjandi að þessu leyti. Í samræmi við það sem fram var tekið í 48. lið hér að ofan kemur það í hlut dómstóls aðildarríkisins að fjalla um það ákvæði og túlka það.

52 Í inngangi að bókun 35 með EES-samningnum kemur skýrt fram að í samningnum er ekki gerð krafa til þess að aðildarríki framselji löggjafarvald til stofnana EES, og að ná verði fram einsleitni innan EES með þeirri málsmeðferð, sem gildir í hverju landi um sig. Af inngangi og af orðalagi bókunar 35 leiðir að skuldbindingin sem gengist hefur verið undir með bókuninni lýtur aðeins að EES-reglum sem lögfestar hafa verið í landsrétti. Eins og þegar hefur verið getið, hefur meginmál EES-samningsins verið tekið upp í landslög. Meginmáli samningsins hefur því verið “komið til framkvæmda” í skilningi bókunar 35.

53 Skuldbinding sú, sem gengist er undir með bókun 35, getur þó ekki náð til allra ákvæða meginmáls samningsins. Hún varðar aðeins þau ákvæði sem þannig eru úr garði gerð að þau geti stofnað til réttinda sem einstaklingar og atvinnufyrirtæki geta reist á dómkröfur innanlands. Eins og dómstóllinn hefur áður talið, er um slíkt að ræða þegar viðkomandi ákvæði er óskilyrt og nægilega nákvæmt (sjá *Restamark*, áður vísað til, 77. liður).

54 Ákvæði 14. gr. EES-samningsins eru sama efnis og 90. gr. samningsins um Evrópubandalagið. Síðarnefnda greinin hefur verið talin óskilyrt og nægilega nákvæm (sjá mál 57/65 *Lütticke* gegn *Hauptzollamt Saarlouis* [1966] ECR 205). Með hliðsjón af markmiðinu um einsleitni og til að tryggja sömu meðferð einstaklinga á öllu evrópska efnahagssvæðinu verður að telja 14. gr. EES-samningsins uppfylla þá kröfu að vera óskilyrt og nægilega nákvæm.

55 Fimmtu spurningu verður því að svara þannig, að þegar ákvæði landslaga samrýmist ekki 14. gr. EES-samningsins og sú grein hefur verið innleidd í landslög, er upp komin staða sem skuldbinding EFTA-ríkjanna í bókun 35 gildir um, en hún er reist á þeirri forsendu, að EES-regla, sem innleidd hefur verið í landsrétt, skuli hafa forgang.

III Málskostnaður

56 Ríkisstjórn Liechtenstein, ríkisstjórn Noregs, Eftirlitsstofnun EFTA og Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna, sem lagt hafa greinargerðir sínar fram fyrir dómstólinn, skulu bera sinn málskostnað. Að því er lýtur að aðilum málsins verður að líta á málsmeðferð fyrir EFTA-dómstólnum sem þátt í meðferð málsins fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur og kemur það í hlut þess dómstóls að kveða á um málskostnað.

Á ofangreindum forsendum telur

DÓMSTÓLLINN

að spurningum þeim, sem Héraðsdómur Reykjavíkur beindi til hans með úrskurði upp kveðnum 27. nóvember 2000, beri að svara með eftirfarandi ráðgefandi áliti:

1. Vald EES-ríkis til að leggja á virðisaukaskatt útilokar ekki beitingu EES-reglna.

2. Ákvæði í landslögum EES-ríkis, sem kveður á um að bækur á tungumáli þess beri lægri virðisaukaskatt en bækur á erlendum málum, samrýmist ekki 14. gr. EES-samningsins.

3. Slíkt ákvæði í landslögum verður ekki réttlætt með tilvísun til þeirra almannahagsmuna að bæta stöðu þjóðtungunnar.

4. Þegar ákvæði landslaga samrýmist ekki 14. gr. EES-samningsins og sú grein hefur verið innleidd í landslög, er upp komin sú staða sem skuldbinding EFTA-ríkjanna samkvæmt bókun 35 við EES-samninginn gildir um, en hún er reist á þeirri forsendu, að EES-regla, sem innleidd hefur verið í landslög, skuli hafa forgang.

Þór Vilhjálmsson Carl Baudenbacher Per Tresselt

Kveðið upp í heyranda hljóði í Lúxemborg 22. febrúar 2002.

Lucien Dedichen
Dómritari

Þór Vilhjálmsson
Dómsforseti