

61996J0028

Domstolens Dom (Femte Afdeling) af 17. september 1997. - Fazenda Pública mod Fricarnes SA. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Supremo Tribunal Administrativo - Portugal. - Nationale afgifter på salg af kød - Afgift med tilsvarende virkning - Intern afgift - Omsætningsafgift. - Sag C-28/96.

Samling af Afgørelser 1997 side I-04939

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1 Fiskale bestemmelser - interne afgifter - begreb

(EF-traktaten, art. 95)

2 Frie varebevaegelser - told - afgifter med tilsvarende virkning - interne afgifter - afgift, der opkraeves af indenlandske og indfoerte produkter, men som kun eller saerlig er til fordel for de foerstnaevnte - kriterier for bedoemmelsen

(EF-traktaten, art. 9, 12 og 95)

3 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsaetningsafgifter - det faelles mervaerdiafgiftssystem - forbud mod opkraevning af andre nationale afgifter med karakter af omsaetningsafgift - formaal - begrebet »omsaetningsafgift« - rækkevidde - afgift, der kun opkraeves af visse produkter - ikke omfattet

(Raadets direktiv 77/388, art. 33)

Sammendrag

4 De oekonomiske byrder, der foelger af en generel, intern afgiftsordning, som finder systematisk anvendelse efter de samme kriterier paa saavel indenlandske produkter som paa indfoerte produkter, er principielt omfattet af traktatens artikel 95 ff.

5 En afgift paa salg af koed, der opkraeves uden forskel af indenlandske og indfoerte produkter, er en afgift med tilsvarende virkning som told, der er forbudt ifoelge traktatens artikel 9 og 12,

saafremt dens provenu er bestemt til at finansiere aktiviteter, der alene begunstiger de afgiftsbelagte indenlandske produkter, og saafremt de fordele, der foelger heraf, fuldt ud udligner den byrde, der paahviler dem; saafremt disse fordele kun udligner en del af den byrde, der paahviler de indenlandske produkter, udgoer afgiften en diskriminerende intern beskatning, der er forbudt ifoelge traktatens artikel 95, og skal nedsaettes forholdsmaessigt.

Saafremt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indfoerte produkter, men er til forholdsmaessig stoerre fordel for de foerstnaevnte, er afgiften i dette omfang en afgift med tilsvarende virkning som told eller en diskriminerende intern beskatning, alt efter om den fordel, som de afgiftsbelagte indenlandske produkter opnaar, fuldt ud eller kun delvis udligner den byrde, der paahviler dem.

Det foelger heraf, at med henblik paa at fastslaa den retlige karakter af afgifterne paa salg af koed og slagteaffald og paa droevtyggere saavel som af afgiften til bekaempelse af svinepest paahviler det den nationale ret at undersøge

- om provenuet af afgiften, der saerlig er bestemt til bekaempelse af sygdomme hos kvaeg, der er opdraettet paa det nationale omraade, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiger dem forholdsmaessigt mere end importerede dyr

- om provenuet af alle de omtvistede afgifter alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

- om den institutionelle ramme for de organisationer, der repraesenterer de beroerte erhvervsdrivende, og gennemfoerelsen af de paa nationalt og faelleskabsplan fastsatte stoetteordninger og oekonomiske og skattemaessige erhvervsfremmeforanstaltninger for produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren - som en del af provenuet af de omtvistede afgifter er bestemt til anvendelse for - udelukkende er til gavn for de indenlandske produkter, eller om de gavner dem forholdsmaessigt mere end indfoerte produkter.

6 Artikel 33 i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter har til formaal at forhindre, at der indfoeres skatter og afgifter, der bringer det faelles merværdiafgiftssystems funktion i fare, fordi de paalaegges omsaetningen af varer og tjenesteydelser paa tilsvarende maade som merværdiafgift, og bestemmelsen er derfor ikke til hinder for opkraevning af en afgift, der alene opkraeves af visse produkter, som ikke er proportional med prisen for disse produkter, ikke opkraeves i hvert led af produktions- og omsaetningsforloebe, og som ikke finder anvendelse paa produkternes merværdi. Da en saadan afgift ikke udviser nogen af merværdiafgiftens kendetegn, paalaegges den ikke omsaetningen af varer og tjenesteydelser paa tilsvarende maade som merværdiafgift.

Parter

I sag C-28/96,

angaaende en anmodning, som Supremo Tribunal Administrativo (Portugal) i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for naevnte ret verserende sag,

Fazenda Pública

mod

Fricarnes SA,

at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende fortolkningen af EF-traktatens artikel 9, 12 og 95 og af artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN

(Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.C. Moitinho de Almeida, og dommerne L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet og M. Wathelet (refererende dommer),

generaladvokat: G. Tesauro

justitssekretaer: assisterende justitssekretaer H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlaeg af:

- Fazenda Pública ved advokat Maria Aldina Moreira, Lissabon

- den portugisiske regering ved direktoer Luís Fernandes, Juridisk Tjeneste, Direktoratet for EF-spoergsmaal, Udenrigsministeriet, og konsulent Rui Barreira, Juridisk Tjeneste, Ministerraadet, som befuldmaegtigede

- Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber ved juridisk konsulent António Caeiro og Enrico Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmaegtigede,

paa grundlag af retsmoederapporten,

efter at der i retsmoedet den 28. november 1996 er afgivet mundtlige indlaeg af Fricarnes SA ved advokat Olivier Brusson, Hauts-de-Seine, af den portugisiske regering ved Luís Fernandes og af Kommissionen ved Antonio Caeiro,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgoerelse den 23. januar 1997,

afsagt foelgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved dom af 4. oktober 1995, indgaaet til Domstolen den 1. februar 1996, har Supremo Tribunal Administrativo i medfoer af EF-traktatens artikel 177 forelagt tre praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af EF-traktatens artikel 9, 12 og 95 og af artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag, som Fazenda Pública (det portugisiske Finansministerium) har anlagt mod selskabet Fricarnes (herefter »Fricarnes«) i anledning af, at

dette ikke har betalt afgifterne paa salg af koed og slagteaffald saavel som afgiften paa droevtyggere og afgiften til bekaempelse af svinepest (herefter »afgifterne paa salg af koed«).

3 Ifoelge artikel 1 i lovdekret nr. 343/86 af 9. oktober 1986 paahviler afgiften af koed og slagteaffald fersk eller frosset koed og slagteaffald samt aeg, saavel af indenlandsk oprindelse som importeret, og som er bestemt til konsum. Paa tidspunktet for omstaendighederne i hovedsagen anvendtes afgiften med foelgende satser:

»1) 3 ESC pr. kg koed og slagteaffald af okser, svin, geder og heste

2) 1,5 ESC pr. kg koed og slagteaffald af fjerkrae

3) 1,2 ESC pr. dusin aeg.«

4 Afgiften paa droevtyggere blev indfoert ved lovdekret nr. 240/82 af 22. juni 1982. Provenuet heraf skulle specielt anvendes til bekaempelse af droevtyggersygdomme. Ifoelge lovdekretets artikel 1, stk. 1 og 2, paahvilede afgiften »slagtekoed og importeret koed«, der var bestemt til konsum i Portugal.

5 Afgiften til bekaempelse af svinepest blev indfoert ved lovdekret nr. 44158 af 17. januar 1962, og afgiftssatserne er blevet ajourfoert flere gange.

6 Provenuet af disse afgifter tilfaldt oprindeligt Junta Nacional dos Produtos Pecuários (Det Nationale Kontor for Produkter fra Kvaegavl), et organ for oekonomisk samordning, der blev oprettet i 1939.

7 Efter Den Portugisiske Republiks tiltraedelse af De Europaeiske Faellesskaber blev alle det naevnte organs rettigheder og beføjelser ved lovdekret nr. 15/87 af 9. januar 1987 overfoert til en nyoprettet offentlig institution, Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (Institut for Regulering og Orientering af Landbrugsmarkedene, herefter »IROMA«).

8 Ved artikel 3, stk. 4, i lovdekret nr. 15/87 blev det paalagt IROMA - en institution, der er en juridisk person og er tillagt oekonomisk og administrativ selvstaendighed - at forvalte og samordne markederne for produkter fra jordbrug og kvaegavl. Der blev naermere paalagt institutionen foelgende opgaver: Tilvejebringelse af de institutionelle garantier, som skal indfoeres for disse produkter i henhold til de nationale ordninger og faellesskabsordningerne vedroerende intervention og priser samt ydelse af praemier, stoette og tilskud (punkt b); forvaltning af de oekonomiske mekanismer, der er indfoert nationalt eller paa faellesskabsplan til finansiering af foranstaltninger vedroerende intervention, regulering, orientering samt ordning af de paagaeldende markeder (punkt c); loebende overvaagning af udviklingen af markederne inden for jordbrug og kvaegavl i Portugal og i de andre medlemsstater og af disse markeds funktion (punkt d); fastsaettelse af bestemmelser for og regulering af udenrigshandelen med produkter fra jordbrug og kvaegavl (punkt e); national medvirken i forvaltningen af faellesskabsmarkedene for disse produkter (punkt f); samarbejde med de nationale myndigheder og med Kommissionens kompetente tjenestegrene, navnlig vedroerende indsamling og formidling af oplysninger om disse markeds funktion (punkt g); samarbejde med organisationerne, der repraesenterer de erhvervsdrivende, som beroeres af de paagaeldende markeds funktion (punkt h); oplysnings- og uddannelsesaktiviteter over for producenter, industridrivende, handlende og forbrugere inden for sektoren (punkt i); initiativ til lovgivning vedroerende regulering, orientering og ordning af de paagaeldende markeder (punkt j) og endelig forvaltning af slagterierne (punkt l).

9 Med vedtagelsen af lovdekret nr. 282/88 af 12. august 1988 blev alle disse befoejelser, med undtagelse af forvaltningen af slagterierne, overført til en ny institution, Instituto Nacional de Intervenção e Garantia Agrícola (herefter »INGA«), der blev sammenlagt med IROMA.

10 Den sidstnævnte institution fortsatte dog med at oppebære halvdelen af provenuet af de afgifter, der er genstand for hovedsagen, mens den anden halvdel tilfaldt INGA.

11 Ved lovdekret nr. 56/90 af 13. februar 1990 oprettedes endvidere et nyt særligt direktorat under Landbrugsministeriet, Direcção-Geral dos Mercados Agrícolas e da Indústria Agro-Alimentar (herefter »DGMAIAA«). I medfør af samme dekret blev alle de befoejelser, der tidligere var tildelt IROMA og INGA (artikel 6), tillige med en række andre særlige befoejelser vedrørende forvaltning og regulering af markederne for produkter fra jordbrug og kvaegavl overført til DGMAIAA (artikel 2).

12 Det bestemmes i artikel 2, stk. 2, i lovdekret nr. 56/90:

»DGMAIAA har navnlig til opgave at:

...

f) tilvejebringe den institutionelle ramme for de pågældende erhvervsdrivendes repræsentative organisationer, således at det sikres, at disse samarbejder om jordbrugs- og kvaegavlsmarkedernes funktion og forvaltning såvel som med hensyn til fastlæggelse af udviklingsstrategien for produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren

...

i) udvikle programmer og planer for anvendelse på produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren af de nationale ordninger og fællesskabsordningerne vedrørende støtte og økonomiske og skattemæssige erhvervsfremmeforanstaltninger

...«

13 I en senere fase, nemlig da lovdekret nr. 284/91 af 9. august 1991 trådte i kraft, blev en del af provenuet af de omhandlede afgifter - 15% - tildelt DGMAIAA. Fra det nævnte år er det samlede provenu af disse afgifter således blevet delt mellem DGMAIAA, INGA og IROMA.

14 For saa vidt angaar afgiften på salg af kød blev der indledt en traktatbrudsprocedure. Sagen blev imidlertid henlagt den 20. november 1991, idet Kommissionen havde konkluderet, at provenuet af afgiften blev anvendt til at fremme afsætningen af de afgiftsbelagte goder, og at der ikke forelå nogen forskelsbehandling på grundlag af deres oprindelse. Afgiften på droevtyggere og afgiften til bekaempelse af svinepest er ligeledes blevet behandlet under en procedure i medfør af traktatens artikel 169, idet Kommissionen ansaa disse afgifter for uforenelige med traktatens artikel 95. Sagen blev henlagt i 1994, fordi de tre afgifter var blevet ophævet af de portugisiske myndigheder i 1993.

15 IROMA iværksatte en afgiftssag mod Fricarnes med henblik på inddrivelse af et beløb på 8 851 045 ESC, der for 1992 skyldtes som ubetalte afgifter på salg af kød og slagteaffald, afgifter på droevtyggere og afgifter til bekaempelse af svinepest.

16 Fricarnes anførte det betalingspaalæg, hvormed afgiftssagen blev afgjort, ved Tribunal Tributário de Lisboa, idet selskabet gjorde gældende, at de pågældende afgifter var forfatningsstridige. Tribunal Tributário gav selskabet medhold, men fastslog, at afgifterne var

uforenelige med traktatens artikel 9 og 12.

17 Fazenda Pública har indanket denne dom for Supremo Tribunal Administrativo, der har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Strider de omtvistede 'afgifter', der har de for skatter nævnte kendetegn, mod Rom-traktatens artikel 95, stk. 1 og 2?

2) Kan de nævnte afgifter anses for at være afgifter med tilsvarende virkning som told ved indførsel, der er forbudt i medfør af samme traktats artikel 9 og 12?

3) Skal de nævnte afgifter anses for at være omsætningsafgifter i sjette direktivs artikel 33's forstand, jf. dog eventuelt artikel 378 i akten vedrørende Portugals tiltrædelse eller andre fællesskabsretlige bestemmelser?»

Det første og det andet spørgsmål

18 Med de to første spørgsmål ønsker den nationale ret reelt oplyst, om afgifter som de omtvistede kan udgøre afgifter med tilsvarende virkning som told ved indførsel i traktatens artikel 9's og artikel 12's forstand eller diskriminerende interne afgifter, der er forbudt ifølge traktatens artikel 95.

19 Det bemærkes indledningsvis, at bestemmelserne vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som told og bestemmelserne vedrørende diskriminerende interne afgifter ikke kan anvendes kumulativt, hvorfor en og samme afgift ikke samtidig kan henhoere under de to grupper, således som traktaten er opbygget (dom af 8.7.1965, sag 10/65, Deutschmann, Sml. 1965-1968, s. 95, org. ref.: Rec. s. 601, på s. 607, af 16.6.1966, sag 57/65, Luetticke, Sml. 1965-1968, s. 199, på s. 202, org. ref.: Rec. s. 293, på s. 303, og af 2.8.1993, sag C-266/91, Celbi, Sml. I, s. 4337, præmis 9).

20 Ifølge fast retspraksis udgør enhver ensidigt pålagt økonomisk byrde, uanset betegnelse og opkrævningsmaade, som rammer varerne, fordi de passerer grænsen, men som ikke er en told i egentlig forstand, en afgift med tilsvarende virkning som told, jf. traktatens artikel 9, 12, 13 og 16, også selv om afgiften ikke tilfalder staten (jf. navnlig dom af 9.11.1983, sag 158/82, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 3573, præmis 18).

21 Økonomiske byrder, der følger af et almindeligt internt afgiftssystem, som finder anvendelse konsekvent efter de samme kriterier på indenlandske såvel som på importerede produkter, er derimod omfattet af traktatens artikel 95 ff. (Celbi-dommen, a.st., præmis 11). Ifølge disse bestemmelser må ingen medlemsstat direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som er højere end de afgifter, der pålægges lignende indenlandske varer, eller som kan beskytte andre indenlandske varer, og for at artikel 95 finder anvendelse, skal de nævnte afgifter således indebaere en forskelsbehandling eller have beskyttende virkning (jf. navnlig dom af 16.12.1992, sag C-17/91, Lornoy m.fl., Sml. I, s. 6523, præmis 19).

22 Imidlertid bemærkes, at det med henblik på den retlige subsumption af en afgift, der rammer indenlandske og importerede produkter efter samme kriterier, kan være nødvendigt at tage hensyn til det formål, hvortil afgiftsprovenuet skal anvendes.

23 Naar provenuet af en sådan afgift er bestemt til at betale aktiviteter, der i særlig grad er til fordel for de indenlandske, afgiftsbelagte produkter, kan dette nemlig medføre, at afgiften, der opkræves efter de samme kriterier, alligevel er en diskriminerende beskatning i det omfang, den afgiftsbyrde, der påhviler indenlandske produkter, opvejes af de fordele, som afgiften skal finansiere, hvorimod den afgift, der påhviler de importerede produkter, udgør en nettobyrde

(dom af 21.5.1980, sag 73/79, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 1533, præmis 15, og af 11.3.1992, forenede sager C-78/90 - C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest m.fl., Sml. I, s. 1847, præmis 26).

24 Det følger af fast retspraksis (jf. navnlig *Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen*, a.st., præmis 27, *Lornoy-dommen*, a.st., præmis 21, og dom af 27.10.1993, sag C-72/92, *Scharbatke*, Sml. I, s. 5509, præmis 10), at saafremt de fordele, som opnaas ved anvendelsen af provenuet af en afgift, der hoerer til en generel, intern afgiftsordning og systematisk rammer indenlandske og indfoerte produkter, fuldt ud udligner den byrde, der baeres af det indenlandske produkt, naar det bringes i omsaetning, maa afgiften anses for en afgift med tilsvarende virkning som told, der er omfattet af forbuddet efter traktatens artikel 9 og 12. Derimod er en saadan afgift en overtraedelse af forbuddet mod forskelsbehandling i traktatens artikel 95, saafremt de fordele, som de indenlandske produkter opnaar ved anvendelsen af afgiftsprovenuet, kun delvis udligner den byrde, der paahviler dem.

25 Saafremt fordelene for de indenlandske produkter fuldt ud udligner den byrde, der paahviler dem, maa den afgift, der opkraeves af produktet, anses for ulovlig i sin helhed, idet den er en afgift med tilsvarende virkning som told; saafremt fordelene derimod delvis udligner den byrde, der paahviler de indenlandske produkter, skal den afgift, der opkraeves af det indfoerte produkt - og som principielt er lovlig - blot nedsaettes forholdsmaessigt (dom af 18.6.1975, sag 94/74, *IGAV*, Sml. s. 699, præmis 13, og *Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen*, a.st., præmis 27).

26 Det fremgaar i oevrigt af *Domstolens praksis*, at anvendelsen af princippet om udligning forudsætter, at der er identitet mellem den beskattede vare og den begunstigede indenlandske vare (domme af 25.5.1977, sag 77/76, *Cucchi*, Sml. s. 987, præmis 19, og sag 105/76, *Interzuccheri*, Sml. s. 1029, præmis 12).

27 Endvidere bemaerkes, at for at kriteriet om udligning kan anvendes hensigtsmaessigt og korrekt, maa det undersoeges, om det fulde provenu af den paagaeldende afgift af de indenlandske varer, opgjort i penge i en bestemt referenceperiode, svarer til de fordele, der udelukkende kommer disse varer til gode. Ingen andre kriterier, som f.eks. arten, betydningen eller uomgaengeligheden af disse fordele, giver et tilstraekkeligt objektivt grundlag for at afgoere, om en national skatteforanstaltning er forenelig med traktaten (*Celbi-dommen*, a.st., præmis 18).

28 For saa vidt angaar hovedsagen, paahviler det foerst den nationale ret at forvisse sig om, at de omtvistede afgifter opkraeves af indenlandske og indfoerte produkter uden forskel med hensyn til det forhold, der udloeser afgifterne. Saafremt det nemlig forholder sig saaledes - hvilket synes at fremgaa af visse udtalelser under retsmoedet - at de omhandlede afgifter skal svares af indfoerte produkter ved graenseoverskridelsen, og at disse produkter paa ny beskattes, naar de bringes i omsaetning, vil afgifterne vaere omfattet af anvendelsesomraadet for traktatens artikel 9 og 12.

29 Hvis det ikke forholder sig saaledes, paahviler det den nationale ret under anvendelse af de principper, som er gengivet i det foregaaende, at undersoege, om de indenlandske produkter faktisk - som de eneste eller i forholdsmaessigt stoerre omfang end indfoerte produkter - opnaar en fordel som foelge af ydelserne fra de organer, der modtager afgifterne, som helt eller delvis kan udligne byrden ved disse afgifter.

30 Den nationale ret skal herved navnlig undersoege, om provenuet af de afgifter, der saerlig er bestemt til bekaempelse af sygdomme hos kvaeg, der er opdraettet paa det nationale omraade, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiges dem forholdsmaessigt mere end importerede dyr.

31 Ud fra de samme synspunkter skal den nationale ret tage hensyn til IROMA's, senere DGMAIAA's rolle i forbindelse med styringen og reguleringen af udenrigshandelen med produkter fra jordbrug og kvaegavl i henhold til artikel 3, stk. 4, litra e), i lovdekret nr. 15/87. Saafremt

udtrykket »udenrigshandel« ikke kun vedroerer handelen med de omhandlede produkter med tredjelande, men ogsaa handelen inden for Faellesskabet, er den naevnte virksomhed nemlig alene til fordel for indenlandske produkter.

32 Den nationale ret skal endvidere undersoege, om de opgaver, DGMAIAA er paalagt vedroerende tilvejebringelse af den institutionelle ramme for de organisationer, der repraesenterer de beroerte erhvervsdrivende [artikel 2, stk. 2, litra f), i lovdekret nr. 56/90], og vedroerende udarbejdelse af programmer og planer for anvendelse paa produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren af de nationalt og paa faellesskabsplan fastsatte stoetteordninger og oekonomiske og skattemaessige erhvervsfremmeforanstaltninger [artikel 2, stk. 2, litra f), i lovdekret nr. 56/90], udelukkende er til fordel for indenlandske produkter, eller om de i det mindste begunstiger dem forholdsmaessigt mere end indfoerte produkter.

33 I betragtning af det anfoerte skal de to foerste praejudicielle spoergsmaal herefter besvares saaledes:

1) a) De oekonomiske byrder, der foelger af en generel, intern afgiftsordning, som finder systematisk anvendelse efter de samme kriterier paa saavel indenlandske produkter som paa indfoerte produkter, er principielt omfattet af traktatens artikel 95 ff.

En afgift, der opkraeves uden forskel af indenlandske og indfoerte produkter, er en afgift med tilsvarende virkning som told, der er forbudt ifoelge traktatens artikel 9 og 12, saafremt dens provenu er bestemt til at finansiere aktiviteter, der alene begunstiger de afgiftsbelagte indenlandske produkter, og saafremt de fordele, der foelger heraf, fuldt ud udligner den byrde, der paahviler dem; saafremt disse fordele kun udligner en del af den byrde, der paahviler de indenlandske produkter, udgoer afgiften en diskriminerende intern beskatning, der er forbudt ifoelge traktatens artikel 95, og skal nedsaettes forholdsmaessigt.

b) Saafremt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indfoerte produkter, men er til forholdsmaessig stoerre fordel for de foerstnaevnte, er afgiften i dette omfang en afgift med tilsvarende virkning som told eller en diskriminerende intern beskatning, alt efter om den fordel, som de afgiftsbelagte indenlandske produkter opnaar, fuldt ud eller kun delvis udligner den byrde, der paahviler dem.

2) Det paahviler den nationale ret at foretage de fornoedne undersoegelser med henblik paa at fastslaa den omtvistede afgifts retlige karakter. Herved skal den nationale ret undersoege:

a) om provenuet af den omtvistede afgift, der saerlig er bestemt til bekaempelse af sygdomme hos kvaeg, der er opdraettet paa det nationale omraade, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiger dem forholdsmaessigt mere end importerede dyr

b) om provenuet af alle de omtvistede afgifter alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

c) om den institutionelle ramme for de organisationer, der repraesenterer de beroerte erhvervsdrivende, og gennemfoerelsen af de paa nationalt og faellesskabsplan fastsatte stoetteordninger og oekonomiske og skattemaessige erhvervsfremmeforanstaltninger for produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren - som en del af provenuet af de omtvistede afgifter er bestemt til anvendelse for - udelukkende er til gavn for de indenlandske produkter, eller om de gavner dem forholdsmaessigt mere end indfoerte produkter.

Det tredje spoergsmaal

34 Med det tredje spoergsmaal oensker den nationale ret reelt oplyst, om afgifter som de i hovedsagen omtvistede skal anses for omsaetningsafgifter i sjette direktivs artikel 33's forstand.

35 Med henblik paa besvarelsen af dette spoergsmaal bemaerkes indledningsvis, at artikel 33 i Raadets sjette direktiv bestemmer:

»Med forbehold af andre faelleskabsbestemmelser ... er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfoerer afgifter paa forsikringsaftaler, afgifter paa spil og vaeddemaal, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsaetningsafgift ...«

36 Det fremgaar af denne bestemmelses ordlyd, at den forbyder medlemsstaterne at indfoere eller opretholde skatter og afgifter, der har karakter af omsaetningsafgift (dom af 3.3.1988, sag 252/86, Bergandi, Sml. s. 1343, praemis 10 og 11, af 13.7.1989, forenede sager 93/88 og 94/88, Wisselink m.fl., Sml. s. 2671, praemis 13 og 14, og af 31.3.1992, sag C-200/90, Dansk Denkavit og Poulsen Trading, Sml. I, s. 2217, praemis 10).

37 Som Domstolen har fastslaaet i de ovennaevnte domme samt i dom af 27. november 1985 (sag 295/84, Rousseau Wilmot, Sml. s. 3759, praemis 16), har artikel 33 i sjette direktiv til formaal at forhindre, at der indfoeres skatter og afgifter, der bringer det faelles mervardeforforsyningssystem funktion i fare, fordi de paalaegges omsaetningen af varer og tjenesteydelser paa tilsvarende maade som moms. Skatter og afgifter, der har momsens vaesentligste kendetegn, maa under alle omstaendigheder anses for at ramme omsaetningen af varer og tjenesteydelser paa tilsvarende maade som moms (Dansk Denkavit og Poulsen Trading-dommen, a.st., praemis 11).

38 Som Domstolen har fastslaaet i de ovennaevnte domme, er disse kendetegn foelgende: Momsen anvendes generelt paa transaktioner vedroerende varer eller tjenesteydelser; den er proportional med prisen for disse varer og tjenesteydelser; den opkraeves i hvert led af produktions- og omsaetningsforloebet; endelig finder den anvendelse paa varernes og tjenesteydelsernes mervardi, idet den afgift, der skal betales ved en transaktion, beregnes efter fradrag af den afgift, der er blevet betalt i det forudgaaende led.

39 Afgifter som de i hovedsagen omtvistede, der ikke udviser nogen af disse kendetegn, paalaegges imidlertid ikke omsaetningen af varer og tjenesteydelser paa tilsvarende maade som moms.

40 For det foerste anvendes de ikke generelt, men alene paa visse produkter; for det andet er de ikke proportionale med prisen for disse produkter; for det tredje opkraeves de ikke i hvert led af produktions- og omsaetningsforloebet; endelig finder de ikke anvendelse paa produkternes mervardi, saaledes at den del af afgiften, der er blevet betalt i det forudgaaende led, ikke kan fradrages.

41 Den nationale rets tredje spoergsmaal skal herefter besvares med, at en afgift, der alene opkraeves af visse produkter, som hverken er proportional med disse produkters pris eller opkraeves i hvert led af produktions- og omsaetningsforloebet, og som ikke finder anvendelse paa produkternes mervardi, ikke har karakter af omsaetningsafgift i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i sjette direktivs artikel 33.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

42 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske regering og af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

(Femte Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Supremo Tribunal Administrativo ved dom af 4. oktober 1995, for ret:

1) a) De økonomiske byrder, der følger af en generel, intern afgiftsordning, som finder systematisk anvendelse efter de samme kriterier paa saavel indenlandske produkter som paa indførte produkter, er principielt omfattet af EF-traktatens artikel 95 ff.

En afgift, der opkræves uden forskel af indenlandske og indførte produkter, er en afgift med tilsvarende virkning som told, der er forbudt ifølge traktatens artikel 9 og 12, saafremt dens provenu er bestemt til at finansiere aktiviteter, der alene begunstiger de afgiftsbelagte indenlandske produkter, og saafremt de fordele, der følger heraf, fuldt ud udligner den byrde, der paahviler dem; saafremt disse fordele kun udligner en del af den byrde, der paahviler de indenlandske produkter, udgør afgiften en diskriminerende intern beskatning, der er forbudt ifølge traktatens artikel 95, og skal nedsættes forholdsmaessigt.

b) Saafremt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indførte produkter, men er til forholdsmaessig stoerre fordel for de foerstnaevnte, er afgiften i dette omfang en afgift med tilsvarende virkning som told eller en diskriminerende intern beskatning, alt efter om den fordel, som de afgiftsbelagte indenlandske produkter opnaar, fuldt ud eller kun delvis udligner den byrde, der paahviler dem.

2) Det paahviler den nationale ret at foretage de fornoedne undersøgelser med henblik paa at fastslaa den omtvistede afgifts retlige karakter. Herved skal den nationale ret undersøge:

a) om provenuet af den omtvistede afgift, der saerlig er bestemt til bekaempelse af sygdomme hos kvaeg, der er opdraettet paa det nationale omraade, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiger dem forholdsmaessigt mere end importerede dyr

b) om provenuet af alle de omtvistede afgifter alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

c) om den institutionelle ramme for de organisationer, der repraesenterer de beroerte erhvervsdrivende, og gennemførelsen af de paa nationalt og faellesskabsplan fastsatte stoetteordninger og økonomiske og skattemaessige erhvervsfremmeforanstaltninger for produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren - som en del af provenuet af de omtvistede afgifter er bestemt til anvendelse for - udelukkende er til gavn

for de indenlandske produkter, eller om de gavner dem forholdsmaessigt mere end indfoerte produkter.

3) En afgift, der alene opkraeves af visse produkter, som hverken er proportional med disse produkters pris eller opkraeves i hvert led af produktions- og omsaetningsforloebet, og som ikke finder anvendelse paa produkternes merværdi, har ikke karakter af omsaetningsafgift i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag.