

61990J0109

DOMSTOLENS DOM (FJERDE AFDELING) AF 19. MARTS 1991. - GIANT NV MOD COMMUNE D'OVERIJSE. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: BESTENDIGE DEPUTATIE VAN DE PROVINCIERAAD VAN BRABANT - BELGIEN. - FORTOLKNING AF SJETTE MOMSDIREKTIVS ARTIKEL 33. - SAG C-109/90.

Samling af Afgørelser 1991 side I-01385

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - fælles merværdiafgiftssystem - opkrævning af andre nationale afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift - lovlighed - begrebet "omsætningsafgift" - rækkevidde - særlig afgift på forestillinger og forlystelser - ikke omfattet

(Rådets direktiv 77/388, art. 3)

Sammendrag

Det fremgår af artikel 33 i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, at medlemsstaterne kan indføre indirekte skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift. Ved afgørelsen af, om en bestemt afgift har karakter af omsætningsafgift, må det navnlig fastslås, om afgiften bringer det fælles merværdiafgiftssystems funktion i fare, fordi afgiften pålægges omsætningen af varer og tjenesteydelser og rammer den erhvervsmaessige omsætning på tilsvarende måde som moms.

En saerlig afgift paa forestillinger og forlystelser, der er indfoert ved et kommunalt reglement om skatter og afgifter, hvori det bestemmes, at enhver, som loebende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser paa kommunens omraade, og som herfor opkraever entreafgift, skal svare en saerlig afgift af bruttobeløbet af alle indtægter, har ikke karakter af omsætningsafgift i henhold til den nævnte direktivbestemmelse, saafremt afgiften opfylder foelgende betingelser:

- Afgiften udgoer ikke en generel afgift, idet den kun opkraeves for en begraenset kategori af goder og tjenesteydelser.

- Afgiften opkraeves ikke i hvert produktions- og handelsled, idet den kun opkraeves én gang om aaret af de afgiftspligtige virksomheders samlede indtægter.

- Afgiften beregnes ikke paa grundlag af den i de enkelte led tilfoerte merværdi, men paa grundlag af bruttobeløbet af samtlige indtægter, saaledes at det ikke er muligt noejagtigt at fastslaa, hvilken andel af den afgift, som opkraeves for hvert salg eller tjenesteydelse, der kan anses for at vaere overvaeltet paa forbrugeren.

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 23. januar 1990, indgaaet til Domstolen den 19. april s.aa., har Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant (Belgien) i medfoer af EOEf-Traktatens artikel 177 forelagt et praejudicielt spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benaevnt "sjette direktiv").

2 Spoergsmaalet er blevet rejst under en sag mellem selskabet NV Giant og Overijse Kommune vedroerende kommunens opkrævning af en afgift for offentlige forestillinger og forlystelser.

3 Det fremgaar af sagen, at Overijse Kommune den 2. marts 1983 havde vedtaget et reglement om skatter og afgifter, hvorefter enhver, som loebende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser paa kommunens omraade, og som herfor opkraever entreafgift af publikum eller deltagere, skal svare en saerlig afgift af bruttobeløbet af alle indtægter (reglementets artikel 2). Ifoelge reglementets artikel 3 skal der svares afgift af det fulde beløb af entre-, udlejnings- og garderobeafgifter, af salg af programmer eller baltegn, af overskud ved salg af mad- og drikkevarer osv. I henhold til reglementets artikel 4, stk. 1, punkt B, litra c), andrager afgiften 25% for danseetablissementer og dertil knyttede restaurationer. Afgiften opkraeves én gang om aaret. Reglementet om skatter og afgifter blev vedtaget for en periode af seks aar, dvs. indtil udgangen af 1988.

4 Den 28. juni 1989 indbragte selskabet NV Giant en klage over opkrævnningen af afgiften for 1988 til Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant. Selskabet gjorde gældende, at afgiften har karakter af omsætningsafgift, og at den derfor er i strid med sjette direktivs artikel 33, hvorefter det er forbudt at indfoere andre omsætningsafgifter end moms.

5 Den nationale ret, der fandt, at sagens afgørelse ahang af fortolkningen af sjette direktiv, har anmodet Domstolen om en praejudiciel afgørelse af foelgende spoergsmaal:

"Er det i strid med forbuddet mod at opkræve andre omsætningsafgifter end moms, jf. artikel 33 i direktiv 77/388/EOEF, at enhver, som loebende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser paa kommunens omraade, og som herfor opkraever entre af publikum eller deltagere, ifoelge Overijse Kommunes reglement om skatter og afgifter af 2. marts

1983 skal svare en saerlig afgift af bruttobeløbene af alle indtægter, idet der bl.a. af indtægterne fra danseetablissementer og dertil knyttede restaurationer opkræves en årlig afgift paa 25% af de samlede entre-, udlejnings- og garderobeindtægter, indtægterne ved salg af programmer eller baltegn, indtægterne ved salg af mad- og drikkevarer samt af tilskud eller godtgørelser, som kan erstatte eller supplere disse indtægter eller priser, saavel som af et hvilket som helst andet beløb?"

6 Vedrørende de relevante retsfor skrifter og hovedsagens faktiske omstændigheder samt den skriftlige forhandling for Domstolen henvises til retsmoder rapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

7 Med det præjudicielle spørgsmål ønsker den nationale ret i det væsentlige oplyst, om sjette direktivs artikel 33 er til hinder for, at der opkræves en saerlig afgift af offentlige forestillinger og forlystelser som den, der opkræves af Overijse Kommune i henhold til det kommunale reglement af 2. marts 1983.

8 Det bemærkes, at sjette direktivs artikel 33 lyder saaledes: "Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfører afgifter paa forsikringskontrakter og paa spil og væddemaal, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift."

9 Som Domstolen har fastslået i dommen af 8. juli 1986 (sag 73/85, Kerrutt, Sml. s. 2219), fremgaar det af denne bestemmelse, at fællesskabsretten tillader afgiftsordninger, der konkurrerer med momsen. Medlemsstaterne kan derfor indføre afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgifter.

10 Besvarelsen af det præjudicielle spørgsmål afhaenger saaledes af, om den saerlige afgift for offentlige forestillinger og forlystelser, saaledes som den er beskrevet i forelæggelseskendelsen, maa anses for en omsætningsafgift efter sjette direktivs artikel 33.

11 Ved afgørelsen af, om en afgift har karakter af omsætningsafgift, maa det, som udtalt af Domstolen i dom af 27. november 1985 (sag 295/84, Rousseau Wilmot, Sml. s. 3759) og dom af 3. marts 1988 (sag 252/86, Bergandi, Sml. s. 1343), navnlig fastslåas, om afgiften bringer det fælles merværdiafgiftssystem i fare, fordi afgiften pålægges omsætningen af varer og tjenesteydelser og rammer den erhvervsmaessige omsætning paa tilsvarende maade som moms.

12 Det bemærkes i denne forbindelse, at det fremgaar af Domstolens faste praksis (jf. bl.a. ovennævnte domme af 27.11.1985, sag 295/84, Rousseau Wilmot, og 3.3.1988, sag 252/86, Bergandi, samt dommen af 13.7.1989, forenede sager 93 og 94/88, Wisselink, Sml. s. 2671), at det fælles merværdiafgiftssystem i henhold til første direktivs artikel 2 bygger paa den grundsætning, at der indtil detailomsætningsleddet skal anvendes en generel forbrugsafgift paa goder og tjenesteydelser, der er nøjagtig proportional med godernes og tjenesteydelsernes pris, uanset antallet af omsætninger i de produktions- og handelsled, der ligger før beskatningsleddet. Dog skal der for hver transaktion kun svares moms med fradrag af det momsbeløb, der direkte er blevet svaret af priserne paa de forskellige elementer, der indgaar i prisdannelsen. Fradragsmekanismen er ifølge sjette direktivs artikel 17, stk. 2, udformet saaledes, at afgiftspligtige personer kan fradrage den moms, der er blevet pålagt varerne i det foregående omsætningstrin, i den moms, de skal betale.

13 Det bemærkes, at en afgift af den type, som er beskrevet af den nationale ret i den foreliggende sag ikke har karakter af en omsætningsafgift efter sjette direktivs artikel 33.

14 For det foerste udgoer den nemlig ikke en generel afgift, idet den kun opkraeves for en begraenset kategori af goder og tjenesteydelser. For det andet opkraeves afgiften ikke i hvert produktions- og handelsled, da den kun opkraeves én gang om aaret af de afgiftspligtige virksomheders samlede indtaegter. For det tredje beregnes den ikke paa grundlag af den i de enkelte led tilfoerte merværdi, men paa grundlag af bruttobeløbet af samtlige indtaegter, saaledes at det ikke er muligt nøjagtigt at fastslaa, hvilken andel af den afgift, som opkraeves for hvert salg eller tjenesteydelse, der kan anses for at være overvæltet paa forbrugeren.

15 Herefter skal det af Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant forelagte spoergsmaal besvares med, at sjette direktivs artikel 33 skal fortolkes saaledes, at bestemmelsen ikke er til hinder for, at der opkraeves en saerlig afgift af offentlige forestillinger og forlystelser som den, der opkraeves af Overijse Kommune i henhold til et kommunalt reglement af 2. marts 1983.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

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

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

vedroerende det spoergsmaal, som Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant har forelagt ved kendelse af 23. januar 1990, for ret:

Artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1) skal fortolkes saaledes, at bestemmelsen ikke er til hinder for, at der opkraeves en saerlig afgift af offentlige forestillinger og forlystelser som den, der opkraeves af Overijse Kommune i henhold til et kommunalt reglement af 2. marts 1983.