

61995J0347

Domstolens Dom (Femte Afdeling) af 17. september 1997. - Fazenda Pública mod União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa, UCRL (UCAL). - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Supremo Tribunal Administrativo - Portugal. - National afgift på salg af mejeriprodukter - Afgift med tilsvarende virkning - Intern afgift - Omsætningsafgift. - Sag C-347/95.

Samling af Afgørelser 1997 side I-04911

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1 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)

2 Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsaetningsafgifter - det faelles merværdiafgiftssystem - 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

3 En afgift paa salg af mejeriprodukter, 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.

Saafrømt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indførte produkter, men er til forholdsmaessig større fordel for de førstnævnte, 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 opnår, fuldt ud eller kun delvis udligner den byrde, der påhviler dem.

Det følger heraf, at med henblik på at fastslå den retlige karakter af afgifterne på salg af mejeriprodukter påhviler det den nationale ret at undersøge

- om provenuet af afgiften alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

- om den institutionelle ramme for de organisationer, der repræsenterer de berørte erhvervsdrivende, og gennemførelsen af de på nationalt og fællesskabsplan fastsatte støtteordninger og økonomiske og skattemæssige erhvervsfremmeforanstaltninger for produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren - som en del af provenuet af de omvistede afgifter er bestemt til anvendelse for - udelukkende er til gavn for de indenlandske produkter, eller om de gavner dem forholdsmaessigt mere end indførte produkter.

4 Artikel 33 i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter har til formål at forhindre, at der indføres skatter og afgifter, der bringer det fælles merværdiafgiftssystemets funktion i fare, fordi de pålægges omsætningen af varer og tjenesteydelser på tilsvarende måde som merværdiafgift, og bestemmelsen er derfor ikke til hinder for opkrævning af en afgift, der alene opkræves af visse produkter, som ikke er proportional med prisen for disse produkter, ikke opkræves i hvert led af produktions- og omsætningsforløbet, og som ikke finder anvendelse på produkternes merværdi. Da en sådan afgift ikke udviser nogen af merværdiafgiftens kendetegn, pålægges den ikke omsætningen af varer og tjenesteydelser på tilsvarende måde som merværdiafgift.

Parter

I sag C-347/95,

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

Fazenda Pública

mod

União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa UCRL (UCAL),

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 9, 12 og 95 og af artikel 33 i Rådets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN

(Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.C. Moitinho de Almeida, og dommerne L. Sevón, D.A.O. Edward, P. Jann og M. Wathelet (refererende dommer),

generaladvokat: G. Tesauro

justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- Fazenda Pública ved advokat Maria Aldina Moreira, Lissabon

- den portugisiske regering ved direktør Luís Fernandes, Juridisk Tjeneste, Direktoratet for EF-spoergsmaal, Udenrigsministeriet, og Luís Augusto Máximo dos Santos, assistent ved universitetet i Lissabon, som befuldmaegtigede

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

paa grundlag af den refererende dommers rapport,

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

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved dom af 11. oktober 1995, indgaaet til Domstolen den 13. november 1995, har Supremo Tribunal Administrativo i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt tre præjudicielle 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 omsætningsafgifter - Det fælles 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 União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa UCRL (sammenslutningen af andelsmejerier i Lissabon, herefter »UCAL«) i anledning af, at denne ikke har betalt de afgifter paa salg af mejeriprodukter, der var fastsat i artikel 1 i lovdekret nr. 309/86 af 23. september 1986.

3 Den nævnte bestemmelse foreskriver, at »af indenlandsk fremstillede og indførte mejeriprodukter, der er bestemt til konsum, opkræves følgende beløb:

Smoer: 4 ESC pr. kg

...

Aromatiseret mælk og chokolademælk: 1 ESC pr. liter«.

4 Provenuet af disse afgifter tilfaldt oprindeligt Junta Nacional dos Produtos Pecuários (Det Nationale Kontor for Produkter fra Kvaegavl), et organ for økonomisk samordning, der blev

oprettet i 1939.

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

6 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 faellesskabsmarkederne 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).

7 Med vedtagelsen af lovdekret nr. 282/88 af 12. august 1988 blev alle disse beføjelser, 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.

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

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

10 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 paagaeldende erhvervsdrivendes repraesentative organisationer, saaledes at det sikres, at disse samarbejder om jordbrugs- og kvaegavlsmarkedernes funktion og forvaltning saavel som med hensyn til fastlaeggelse af udviklingsstrategien for produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren

...

i) udvikle programmer og planer for anvendelse paa produktions- og afsaetningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren af de nationale ordninger og faellesskabsordningerne vedroerende stoette og oekonomiske og skattemaessige erhvervsfremmeforanstaltninger

...«

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

12 Det omtvistede afgifter udgik af det portugisiske retssystem den 23. oktober 1993, da lovdekret nr. 365/93 af 22. oktober 1993 traadte i kraft.

13 IROMA ivaerksatte en afgiftssag mod UCAL med henblik paa inddrivelse af et beloeb paa 16 810 ESC, der for august 1991 skyldtes som ubetalte afgifter paa salg af mejeriprodukter.

14 UCAL anfaegtede det betalingspaalaeg, hvormed afgiftssagen blev afgjort, ved Tribunal Tributário de Lisboa, idet sammenslutningen gjorde gaeldende, at de paagaeldende afgifter var forfatningsstridige. Tribunal Tributário gav sammenslutningen medhold, men fastslog, at afgifterne var uforenelige med traktatens artikel 9 og 12.

15 Fazenda Pública har indanket denne dom for Supremo Tribunal Administrativo, der har besluttet at udsaette sagen og forelaegge Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal:

»1) Strider de omtvistede 'afgifter', der har de for skatter naevnte kendetegn, mod Rom-traktatens artikel 95?

2) Kan de naevnte afgifter anses for at vaere afgifter med tilsvarende virkning som told ved indfoersel, der er forbudt i medfoer af samme traktats artikel 9 og 12?

3) Skal de naevnte afgifter anses for at vaere omsaetningsafgifter i sjette direktivs artikel 33's forstand, jf. dog eventuelt artikel 378 i akten vedroerende Portugals tiltraedelse eller andre faellesskabsretlige bestemmelser?«

Det foerste og det andet spoergsmaal

16 Med de to foerste spoergsmaal oensker den nationale ret reelt oplyst, om afgifter som de omtvistede kan udgoere afgifter med tilsvarende virkning som told ved indfoersel i traktatens artikel 9's og artikel 12's forstand eller diskriminerende interne afgifter, der er forbudt ifoelge traktatens artikel 95.

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

18 Ifoelge fast retspraksis udgoer enhver ensidigt paalagt oekonomisk byrde, uanset betegnelse og opkraevningsmaade, som rammer varerne, fordi de passerer graensen, men som ikke er en told i egentlig forstand, en afgift med tilsvarende virkning som told, jf. traktatens artikel 9, 12, 13 og

16, ogsaa selv om afgiften ikke tilfalder staten (jf. navnlig dom af 9.11.1983, sag 158/82, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 3573, praemis 18).

19 OEkonomiske byrder, der foelger af et almindeligt internt afgiftssystem, som finder anvendelse konsekvent efter de samme kriterier paa indenlandske saavel som paa importerede produkter, er derimod omfattet af traktatens artikel 95 ff. (Celbi-dommen, a.st., praemis 11). Ifoelge disse bestemmelser maa ingen medlemsstat direkte eller indirekte paalaegge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som er hoejere end de afgifter, der paalaegges lignende indenlandske varer, eller som kan beskytte andre indenlandske varer, og for at artikel 95 finder anvendelse, skal de naevnte afgifter saaledes 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, praemis 19).

20 Imidlertid bemaerkes, at det med henblik paa den retlige subsumption af en afgift, der rammer indenlandske og importerede produkter efter samme kriterier, kan vaere noedvendigt at tage hensyn til det formaal, hvortil afgiftsprovenuet skal anvendes.

21 Naar provenuet af en saadan afgift er bestemt til at betale aktiviteter, der i saerlig grad er til fordel for de indenlandske, afgiftsbelagte produkter, kan dette nemlig medfoere, at afgiften, der opkraeves efter de samme kriterier, alligevel er en diskriminerende beskatning i det omfang, den afgiftsbyrde, der paahviler indenlandske produkter, opvejes af de fordele, som afgiften skal finansiere, hvorimod den afgift, der paahviler de importerede produkter, udgoer en nettobyrde (dom af 21.5.1980, sag 73/79, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 1533, praemis 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, praemis 26).

22 Det foelger af fast retspraksis (jf. navnlig Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen, a.st., praemis 27, Lornoy-dommen, a.st., praemis 21, og dom af 27.10.1993, sag C-72/92, Scharbatke, Sml. I, s. 5509, praemis 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.

23 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, praemis 13, og Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen, a.st., praemis 27).

24 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, praemis 19, og sag 105/76, Interzuccheri, Sml. s. 1029, praemis 12).

25 Endvidere bemærkes, at for at kriteriet om udligning kan anvendes hensigtsmæssigt og korrekt, må det undersøges, om det fulde provenu af den paagældende 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 omgængeligheden af disse fordele, giver et tilstrækkeligt objektivt grundlag for at afgøre, om en national skatteforanstaltning er forenelig med traktaten (Celbi-dommen, a.st., præmis 18).

26 For så vidt angår hovedsagen påhviler det således den nationale ret under anvendelse af de principper, som er gengivet i det foregående, at undersøge, om de indenlandske produkter faktisk - som de eneste eller i forholdsmaessigt større omfang end indførte produkter - opnår en fordel som følge af ydelserne fra de organer, der modtager afgifterne, som helt eller delvis kan udligne byrden ved disse afgifter.

27 Den nationale ret skal herved 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. Saaframt udtrykket »udenrigshandel« ikke kun vedrører handelen med de omhandlede produkter med tredjelande, men også handelen inden for Fællesskabet, er den nævnte virksomhed nemlig alene til fordel for indenlandske produkter.

28 Ud fra de samme synspunkter skal den nationale ret endvidere undersøge, om de opgaver, DGMAIAA er pålagt vedrørende tilvejebringelse af den institutionelle ramme for de organisationer, der repræsenterer de beroerte erhvervsdrivende [artikel 2, stk. 2, litra f), i lovdekret nr. 56/90], og vedrørende udarbejdelse af programmer og planer for anvendelse på produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren af de nationalt og på fællesskabsplan fastsatte støtteordninger og økonomiske og skattemæssige erhvervsfremmeforanstaltninger [artikel 2, stk. 2, litra i), i lovdekret nr. 56/90], udelukkende er til fordel for indenlandske produkter, eller om de i det mindste begunstiger dem forholdsmaessigt mere end indførte produkter.

29 I betragtning af det anførte skal de to første præjudicielle spørgsmål besvares således:

1) a) 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 påhviler dem; saafremt disse fordele kun udligner en del af den byrde, der påhviler de indenlandske produkter, udgør afgiften en diskriminerende intern beskatning, der er forbudt ifølge traktatens artikel 95, og skal nedsættes forholdsmaessigt.

b) Saaframt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indførte produkter, men er til forholdsmaessig større fordel for de førstnævnte, 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 opnår, fuldt ud eller kun delvis udligner den byrde, der påhviler dem.

2) Det påhviler den nationale ret at foretage de fornødne undersøgelser med henblik på at fastslå den omtvistede afgifts retlige karakter. Herved skal den nationale ret undersøge,

a) om provenuet af afgiften alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

b) om den institutionelle ramme for de organisationer, der repræsenterer de beroerte erhvervsdrivende, og gennemførelsen af de på nationalt og fællesskabsplan fastsatte

støtteordninger og økonomiske og skattemæssige erhvervsfremmeforanstaltninger for produktions- og afsætningsvirksomhederne 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 indførte produkter.

Det tredje spørgsmål

30 Med det tredje spørgsmål ønsker den nationale ret reelt oplyst, om afgifter som de i hovedsagen omtvistede skal anses for omsætningsafgifter i sjette direktivs artikel 33's forstand.

31 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål bemærkes indledningsvis, at artikel 33 i Raadets sjette direktiv bestemmer:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser ... er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfører afgifter på forsikringsaftaler, afgifter på spil og væddemaal, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift ...«

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

33 Som Domstolen har fastslået i de ovennævnte domme samt i dom af 27. november 1985 (sag 295/84, Rousseau Wilmot, Sml. s. 3759, præmis 16), har artikel 33 i sjette direktiv til formål at forhindre, at der indføres skatter og afgifter, der bringer det fælles merværdiafgiftssystemets funktion i fare, fordi de pålægges omsætningen af varer og tjenesteydelser på tilsvarende måde som moms. Skatter og afgifter, der har momsens væsentligste kendetegn, må under alle omstændigheder anses for at ramme omsætningen af varer og tjenesteydelser på tilsvarende måde som moms (Dansk Denavit og Poulsen Trading-dommen, a.st., præmis 11).

34 Som Domstolen har fastslået i de ovennævnte domme, er disse kendetegn følgende: Momsen anvendes generelt på transaktioner vedrørende varer eller tjenesteydelser; den er proportional med prisen for disse varer og tjenesteydelser; den opkræves i hvert led af produktions- og omsætningsforløbet; endelig finder den anvendelse på varernes og tjenesteydelsernes merværdi, idet den afgift, der skal betales ved en transaktion, beregnes efter fradrag af den afgift, der er blevet betalt i det forudgående led.

35 Afgifter som de i hovedsagen omtvistede, der ikke udviser nogen af disse kendetegn, pålægges imidlertid ikke omsætningen af varer og tjenesteydelser på tilsvarende måde som moms.

36 For det første anvendes de ikke generelt, men alene på visse produkter; for det andet er de ikke proportionale med prisen for disse produkter; for det tredje opkræves de ikke i hvert led af produktions- og omsætningsforløbet; endelig finder de ikke anvendelse på produkternes merværdi, således at den del af afgiften, der er blevet betalt i det forudgående led, ikke kan fradrages.

37 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 mervaeerdi, ikke har karakter af omsaetningsafgift i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i sjette direktivs artikel 33.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

38 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske regering og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN

(Femte Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Supremo Tribunal Administrativo ved dom af 11. oktober 1995, for ret:

1) a) En afgift, der opkraeves uden forskel af indenlandske og indfoerte produkter, er en afgift med tilsvarende virkning som told, der er forbudt ifoelge EF-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 EF-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 undersøgelser med henblik paa at fastslaa den omtvistede afgifts retlige karakter. Herved skal den nationale ret undersøge:

a) om provenuet af afgiften alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

b) om den institutionelle ramme for de organisationer, der repraesenterer de beroerte erhvervsdrivende, og gennemførelsen 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.

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 mervaerdi, 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 faelles mervaerdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag.