

61996J0028

Arrest van het Hof (Vijfde kamer) van 17 september 1997. - Fazenda Pública tegen Fricarnes SA. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Supremo Tribunal Administrativo - Portugal. - Nationale heffing bij verkoop van vlees - Heffing van gelijke werking - Binnenlandse belasting - Belasting over de toegevoegde waarde. - Zaak C-28/96.

Jurisprudentie 1997 bladzijde I-04939

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

1 Fiscale bepalingen - Binnenlandse belastingen - Begrip

(EG-Verdrag, art. 95)

2 Vrij verkeer van goederen - Douanerechten - Heffingen van gelijke werking - Binnenlandse belastingen - Heffing op nationale en ingevoerde producten die uitsluitend of groter voordeel oplevert voor nationale producten - Kwalificatiecriteria

(EG-Verdrag, art. 9, 12 en 95)

3 Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Verbod om andere nationale belastingen te heffen die karakter van omzetbelasting bezitten - Doel - Begrip "omzetbelasting" - Draagwijdte - Heffing enkel op bepaalde producten - Daarvan uitgesloten

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 33)

Samenvatting

4 Geldelijke lasten die voortvloeien uit een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen, dat nationale producten en ingevoerde producten stelselmatig volgens dezelfde criteria belast, vallen in beginsel onder de artikelen 95 en volgende van het Verdrag.

5 Een heffing bij de verkoop van vlees die zonder onderscheid op nationale en ingevoerde producten wordt toegepast, vormt een ingevolge de artikelen 9 en 12 van het Verdrag verboden

heffing van gelijke werking als een douanerecht, wanneer de opbrengst ervan bestemd is ter financiering van activiteiten die enkel aan de belaste nationale producten ten goede komen en wanneer de hieruit voortvloeiende voordelen de op deze producten drukkende last volledig compenseren; wanneer die voordelen de op de nationale producten drukkende last slechts gedeeltelijk compenseren, vormt de heffing een ingevolge artikel 95 EG-Verdrag verboden discriminerende binnenlandse belasting en moet zij naar evenredigheid worden verminderd.

Wanneer de met de heffing gefinancierde activiteiten aan de belaste nationale producten en de belaste ingevoerde producten ten goede komen, maar zij de nationale producten een naar verhouding groter voordeel opleveren, vormt de heffing in zoverre een maatregel van gelijke werking als een douanerecht dan wel een discriminerende binnenlandse belasting, al naar gelang het voordeel voor de belaste nationale producten de op deze producten drukkende last geheel of slechts gedeeltelijk compenseert.

Hieruit volgt, dat het aan de nationale rechter staat om, teneinde te komen tot een juridische kwalificatie van heffingen bij de verkoop van vlees en slachtafval en op herkauwers en een heffing betreffende varkenspest, te onderzoeken,

- of de opbrengst van de heffing die specifiek bestemd is ter bestrijding van ziekten van op nationaal grondgebied gefokt vee, niet uitsluitend ten goede komt aan dieren van nationale oorsprong althans voor deze dieren niet een naar verhouding groter voordeel oplevert dan voor ingevoerde dieren;

- of de opbrengst van alle betrokken heffingen bestemd is ter regulering van enkel de handel met de overige Lid-Staten in de door de heffingen getroffen producten;

- of het institutionele kader van de representatieve organisaties van de betrokken marktdeelnemers alsmede de tenuitvoerlegging van nationale en communautaire steunregelingen en financiële en fiscale stimuleringsmaatregelen ten gunste van de voedermiddelenindustrie en - distributie, waarvoor een gedeelte van de opbrengst van de betrokken heffingen bestemd is, de nationale productie een uitsluitend voordeel opleveren of een naar verhouding groter voordeel dan de ingevoerde producten.

6 Aangezien artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting tot doel heeft te verhinderen, dat er belastingen, rechten en heffingen worden ingevoerd die de werking van het gemeenschappelijk BTW-stelsel in gevaar brengen doordat zij het goederen- en dienstenverkeer op een zelfde wijze belasten als de belasting over de toegevoegde waarde, verzet die bepaling zich niet tegen een heffing die enkel op bepaalde producten wordt toegepast, die niet evenredig is aan de prijs van die producten noch in elk stadium van het productie- en distributieproces wordt geïnd en die niet over de toegevoegde waarde van de producten wordt geheven. Aangezien een dergelijke heffing geen van de kenmerken van de belasting over de toegevoegde waarde bezit, belast zij het goederen- en dienstenverkeer immers niet op een zelfde wijze als de belasting over de toegevoegde waarde.

Partijen

In zaak C-28/96,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van het Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), in het aldaar aanhangig geding tussen

Fazenda Pública

en

Fricarnes SA,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 9, 12 en 95 EG-Verdrag en artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE

(Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: J. C. Moitinho de Almeida, kamerpresident, L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet en M. Wathelet (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: G. Tesauro

griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- de Fazenda Pública, vertegenwoordigd door M. Aldina Moreira, advocaat te Lissabon,

- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Fernandes, directeur van de juridische dienst van het directoraat-generaal Europese Gemeenschappen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en R. Barreira, adviseur bij het centrum voor juridische studies van het voorzitterschap van de raad van ministers, als gemachtigden,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Caeiro, juridisch adviseur, en E. Traversa, lid van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Fricarnes SA, vertegenwoordigd door O. Brusson, advocaat bij de balie van Hauts-de-Seine, de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Fernandes, en de Commissie, vertegenwoordigd door A. Caeiro, ter terechtzitting van 28 november 1996,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 23 januari 1997,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij arrest van 4 oktober 1995, ingekomen bij het Hof op 1 februari 1996, heeft het Supremo Tribunal Administrativo krachtens artikel 177 EG-Verdrag drie prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de artikelen 9, 12 en 95 EG-Verdrag en artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde

waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Die vragen zijn gerezen in een geding tussen de Fazenda Pública (Portugees Ministerie van Financiën) en de vennootschap Fricarnes (hierna: "Fricarnes"), ter zake van de niet-betaling door laatstgenoemde van heffingen bij de verkoop van vlees, slachtafval en herkauwers en van de heffing betreffende varkenspest (hierna: "heffingen bij de verkoop van vlees").

3 Volgens artikel 1 van besluitwet nr. 343/86 van 9 oktober 1986 is de heffing op vlees en slachtafval van toepassing op vers of diepgevroren vlees en slachtafval en op eieren, van nationale oorsprong of ingevoerd en bestemd voor menselijke consumptie. Ten tijde van de feiten in het hoofdgeding werd de heffing toegepast volgens het volgende tarief:

"1) 3 ESC per kg vlees en slachtafval van runderen, varkens, geiten en paarden;

2) 1,5 ESC per kg vlees en slachtafval van pluimvee;

3) 1,2 ESC per dozijn eieren."

4 De heffing op herkauwers is ingevoerd bij besluitwet nr. 240/82 van 22 juni 1982. De opbrengst ervan was speciaal bestemd voor de bestrijding van runderziektes. Volgens artikel 1, leden 1 en 2, treft zij "vlees dat is geslacht of ingevoerd" voor consumptie op Portugees grondgebied.

5 De heffing betreffende varkenspest is ingevoerd bij besluitwet nr. 44158 van 17 januari 1962 en de tarieven ervan zijn meermaals aangepast.

6 Aanvankelijk was de opbrengst van die heffingen bestemd voor de Junta Nacional dos Produtos Pecuários, een in 1939 opgericht economisch coördinatieorgaan voor veeteeltproducten.

7 Na de toetreding van de Portugese Republiek tot de Europese Gemeenschappen, werden alle rechten en bevoegdheden van dat orgaan bij besluitwet nr. 15/87 van 9 januari 1987 overgedragen aan een nieuw opgericht openbaar orgaan, het Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (hierna: "IROMA").

8 Bij artikel 3, lid 4, van besluitwet nr. 15/87 werd het IROMA, een orgaan met rechtspersoonlijkheid en financiële en administratieve zelfstandigheid, belast met het beheer en de coördinatie van de markten van landbouw- en veeteeltproducten. Meer in het bijzonder werd het met de volgende taken belast: het stellen van de institutionele waarborgen waarin de nationale en communautaire interventie-, prijs-, premie-, steunverlenings- en subsidiestelsels voor die producten voorzien (punt b); het beheer van de nationale en communautaire financieringsmechanismen ter ondersteuning van acties tot interventie, regulering, oriëntering en ordening van de betrokken markten (punt c); het volgen van de ontwikkeling en de werking van de landbouw- en veeteeltmarkten in Portugal en in de andere Lid-Staten (punt d); de regeling en regularisering van de buitenlandse handel in landbouw- en veeteeltproducten (punt e); deelname op nationaal niveau aan het beheer van de gemeenschappelijke markten van die producten (punt f); samenwerking met de nationale overheid en met de bevoegde diensten van de Commissie, met name bij de verzameling en de verspreiding van gegevens over de werking van die markten (punt g); samenwerking met de vertegenwoordigende organen van de marktdeelnemers die bij de werking van de betrokken markten belang hebben (punt h); voorlichting en opleiding van producenten, industriëlen, handelaren en consumenten in de sector (punt i); initiëren van wetgeving op het gebied van de regularisering, oriëntering en ordening van de betrokken markten (punt j) en, ten slotte, het beheer van slachthuizen (punt l).

9 Bij besluitwet nr. 282/88 van 12 augustus 1988 werden al die bevoegdheden, met uitzondering van het beheer van de slachthuizen, overgedragen aan een nieuw orgaan, het Instituto Nacional de Intervenção e Garantia Agrícola (hierna: "INGA"), dat aan het IROMA werd toegevoegd.

10 Het IROMA bleef echter de helft van de opbrengst van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde heffingen ontvangen, terwijl het INGA de andere helft kreeg.

11 Vervolgens werd bij besluitwet nr. 56/90 van 13 februari 1990 aan het Ministerie van Landbouw een nieuwe gespecialiseerde directie toegevoegd, de Direcção-Geral dos Mercados Agrícolas e da Indústria Agro-Alimentar (hierna: "DGMAIAA"). Daarbij werden tevens alle voordien aan het IROMA en het INGA toegekende bevoegdheden (artikel 6), alsmede tal van andere specifieke bevoegdheden op het gebied van het beheer en de regulering van de markten van landbouw- en veeteeltproducten, aan het DGMAIAA overgedragen (artikel 2).

12 Artikel 2, lid 2, van besluitwet nr. 56/90 luidt als volgt:

"Het DGMAIAA is in het bijzonder belast met:

(...)

f) de verzorging van het institutionele kader van de representatieve organisaties van de betrokken marktdeelnemers, zodat hun medewerking aan de werking en het beheer van de landbouw- en veeteeltmarkt, alsmede aan de bepaling van de ontwikkelingsstrategie van de voedermiddelenindustrie en -distributie is gewaarborgd;

(...)

i) de uitwerking van programma's en plannen voor de toepassing op de voedermiddelenindustrie en -distributie van nationale en communautaire steunmaatregelen en financiële en fiscale stimuleringsmaatregelen;

(...)"

13 Nadien werd bij de inwerkingtreding van besluitwet nr. 284/91 van 9 augustus 1991 een gedeelte van de betrokken heffingen, ten bedrage van 15 %, aan het DGMAIAA toegekend. De totale opbrengst van die heffingen werd dus met ingang van dat jaar verdeeld over het DGMAIAA, het INGA en het IROMA.

14 De heffing bij verkoop van vlees is het voorwerp geweest van een niet-nakomingsprocedure. Deze procedure werd op 20 november 1991 evenwel beëindigd, omdat de Commissie tot de slotsom was gekomen, dat de opbrengst van de heffing diende ter bevordering van de verkoop van de belaste goederen, zonder discriminatie op grond van de oorsprong ervan. De heffing op herkauwers en die betreffende de varkenspest zijn eveneens het voorwerp geweest van een niet-nakomingsprocedure krachtens artikel 169 van het Verdrag, omdat de Commissie van mening was, dat zij onverenigbaar waren met artikel 95 van het Verdrag. Deze procedure werd in 1994 beëindigd, omdat de drie heffingen in 1993 door de Portugese autoriteiten werden afgeschaft.

15 Het IROMA begon tegen Fricarnes een invorderingsprocedure voor een bedrag van 8 851 045 ESC, wegens niet-betaling van de over het jaar 1992 verschuldigde heffingen bij verkoop van vlees, slachtafval en herkauwers en betreffende de varkenspest.

16 Fricarnes ging van het in die procedure gegeven bevel in beroep bij het Tribunal Tributário de Lisboa, met het argument dat de betrokken heffingen ongrondwettig waren. De rechter in eerste aanleg wees het beroep toe, doch met de verklaring dat de heffingen onverenigbaar waren met de artikelen 9 en 12 van het Verdrag.

17 De Fazenda Pública ging van die beslissing in hoger beroep bij het Supremo Tribunal Administrativo, dat besloot de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen te stellen:

"1) Zijn de betwiste \$heffingen', die bovengenoemde kenmerken van een belasting vertonen, in strijd met artikel 95 EG-Verdrag?

2) Kunnen zij worden beschouwd als ingevolge de artikelen 9 en 12 van het Verdrag verboden heffingen van gelijke werking als een invoerrecht?

3) Moeten zij worden beschouwd als omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn, eventueel behoudens het bepaalde in artikel 378 van de Toetredingsakte Portugal of enig ander voorschrift van gemeenschapsrecht?"

De eerste en de tweede vraag

18 Met zijn eerste twee vragen wenst de nationale rechter in wezen te vernemen, of heffingen als de thans in geding zijnde, heffingen van gelijke werking als invoerrechten in de zin van de artikelen 9 en 12 van het Verdrag, of ingevolge artikel 95 van het Verdrag verboden discriminerende binnenlandse belastingen kunnen vormen.

19 Om te beginnen moet eraan worden herinnerd, dat de bepalingen betreffende heffingen van gelijke werking en die betreffende discriminerende binnenlandse belastingen niet cumulatief toepasselijk zijn, zodat een zelfde heffing in het systeem van het Verdrag niet tegelijkertijd tot beide categorieën kan behoren (arresten van 8 juli 1965, zaak 10/65, Deutschmann, Jurispr. 1965, blz. 554, 560; 16 juni 1966, zaak 57/65, Lütticke, Jurispr. 1966, blz. 346, 355, en 2 augustus 1993, zaak C-266/91, Celbi, Jurispr. 1993, blz. I-4337, r.o. 9).

20 Volgens vaste rechtspraak is iedere eenzijdig opgelegde geldelijke last die wegens grensoverschrijding op goederen wordt gelegd en geen douanerecht in eigenlijke zin is, ongeacht benaming en structuur, een heffing van gelijke werking in de zin van de artikelen 9, 12, 13 en 16 van het Verdrag, zelfs wanneer die last niet ten behoeve van de staat wordt geheven (zie onder meer arrest van 9 november 1983, zaak 158/82, Commissie/Denemarken, Jurispr. 1983, blz. 3573, r.o. 18).

21 Daarentegen vallen geldelijke lasten die voortvloeien uit een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen, dat nationale en ingevoerde producten stelselmatig volgens dezelfde criteria belast, onder de artikelen 95 en volgende van het Verdrag (arrest Celbi, reeds aangehaald, r.o. 11). Deze artikelen verbieden een Lid-Staat, op producten van de overige Lid-Staten al dan niet rechtstreeks binnenlandse belastingen te heffen die hoger zijn dan die welke op gelijksoortige nationale producten worden geheven, of van dien aard zijn, dat daardoor andere nationale producties worden beschermd. Het criterium voor de toepassing van artikel 95 is derhalve de discriminerende of beschermende aard van die belastingen (zie, onder meer, arrest van 16 december 1992, zaak C-17/91, Lornoy e.a., Jurispr. 1992, blz. I-6523, r.o. 19).

22 Er zij evenwel aan herinnerd dat, voor de juridische kwalificatie van een belasting die volgens dezelfde criteria op zowel nationale als ingevoerde producten wordt geheven, het noodzakelijk kan zijn rekening te houden met de bestemming van de opbrengst van de belasting.

23 Immers, wanneer de opbrengst van een dergelijke belasting bestemd is ter bekostiging van activiteiten die inzonderheid de nationale producten ten goede komen, kan het resultaat zijn, dat de volgens gelijke criteria geheven bijdrage toch een discriminerende belasting vormt, voor zover de fiscale last op de nationale producten wordt geneutraliseerd door de voordelen ter financiering waarvan zij is ingesteld, terwijl die op de ingevoerde producten een nettobelasting vormt (arresten van 21 mei 1980, zaak 73/79, Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 1533, r.o. 15, en 11 maart 1992, gevoegde zaken C-78/90 tot en met C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest e.a., Jurispr. 1992, blz. I-1847, r.o. 26).

24 Dienaangaande volgt uit vaste rechtspraak (zie onder meer arresten Compagnie commerciale de l'Ouest e.a., reeds aangehaald, r.o. 27, en Lornoy e.a., reeds aangehaald, r.o. 21, en arrest van 27 oktober 1993, zaak C-72/92, Scharbatke, Jurispr. 1993, blz. I-5509, r.o. 10) dat, wanneer de voordelen die voortvloeien uit de bestemming van de opbrengst van de belasting die behoort tot een algemeen stelsel van binnenlandse heffingen waardoor nationale producten en ingevoerde producten stelselmatig worden getroffen, de last die op het binnenlandse product drukt bij het in de handel brengen ervan volledig compenseren, die belasting een met de artikelen 9 en 12 van het Verdrag strijdige heffing van gelijke werking als een douanerecht vormt. Daarentegen is een dergelijke belasting in strijd met het in artikel 95 EG-Verdrag neergelegde discriminatieverbod, wanneer de voordelen die voor de belaste binnenlandse producten uit de bestemming van de opbrengst van de belasting voortvloeien, de op deze producten drukkende last slechts ten dele compenseren.

25 Wanneer de voordelen voor de nationale productie de op deze productie drukkende last volledig compenseren, moet de op het ingevoerde product toegepaste heffing, als heffing van gelijke werking als een douanerecht, volledig onwettig worden geacht; wanneer de voordelen de op de nationale productie drukkende last daarentegen gedeeltelijk compenseren, moet de heffing op het ingevoerde product, die in beginsel wettig is, eenvoudig naar evenredigheid worden verminderd (arrest van 18 juni 1975, zaak 94/74, IGAV, Jurispr. 1975, blz. 699, r.o. 13, en arrest Compagnie commerciale de l'Ouest, reeds aangehaald, r.o. 27).

26 Uit de rechtspraak van het Hof blijkt voorts, dat toepassing van het compensatiebeginsel vereist dat het belaste product en het begunstigde nationale product identiek zijn (arresten van 25 mei 1977, zaak 77/76, Cucchi, Jurispr. 1977, blz. 987, r.o. 19, en zaak 105/76, Interzuccheri, Jurispr. 1977, blz. 1029, r.o. 12).

27 Voor een nuttige en juiste toepassing onderstelt het compensatiecriterium voorts, dat tijdens een referentieperiode de gelijkwaardigheid in geld wordt nagegaan tussen de bedragen die in totaal uit hoofde van de betrokken heffing over de nationale producten zijn geïnd, en de voordelen die uitsluitend aan deze producten ten goede komen. Iedere andere parameter, zoals de aard, de omvang of het onmisbaar karakter van genoemde voordelen, zou een onvoldoende objectieve grondslag verschaffen om te beoordelen of een nationale fiscale maatregel verenigbaar is met de bepalingen van het Verdrag (arrest Celbi, reeds aangehaald, r.o. 18).

28 In het hoofdgeding zal de nationale rechter zich eerst ervan moeten vergewissen, of de betwiste heffingen nationale producten en ingevoerde producten zonder onderscheid treffen wat het belastbare feit betreft. Zou immers blijken, zoals op grond van bepaalde verklaringen ter terechtzitting zou kunnen worden aangenomen, dat de betrokken bijdragen voor de ingevoerde producten bij grensoverschrijding moeten worden betaald en dat deze producten bij verkoop opnieuw worden belast, dan zouden die bijdragen binnen de werkingssfeer van de artikelen 9 en 12 van het Verdrag vallen.

29 In het andere geval zal de nationale rechter aan de hand van de zojuist gememoreerde beginselen moeten nagaan, of de nationale productie in feite niet een uitsluitend voordeel of een naar verhouding groter voordeel dan de ingevoerde producten heeft van de diensten van de organen voor wie de heffingen bestemd zijn, zodat de last van die heffingen daardoor eventueel geheel of gedeeltelijk wordt gecompenseerd.

30 Daartoe zal de nationale rechter inzonderheid moeten onderzoeken, of de opbrengst van de bijdragen die specifiek zijn bestemd ter bestrijding van ziekten van op nationaal grondgebied gefokt vee, niet uitsluitend ten goede komt aan dieren van nationale oorsprong althans voor deze dieren niet een naar verhouding groter voordeel oplevert dan voor ingevoerde dieren.

31 Evenzo zal de nationale rechter rekening moeten houden met de rol die het IROMA en vervolgens het DGMAIAA krachtens artikel 3, lid 4, sub e, van besluitwet nr. 15/87 vervullen in het kader van de ordening en de regulering van de buitenlandse handel in landbouw- en veeteeltproducten. Zo de woorden "buitenlandse handel" niet enkel doelen op de verkoop van de betrokken producten aan derde landen, maar eveneens op het intracommunautaire handelsverkeer, is het immers mogelijk, dat die activiteit enkel aan nationale producten ten goede komt.

32 De nationale rechter zal voorts moeten onderzoeken, of de taken die aan het DGMAIAA zijn opgedragen om het institutionele kader van de representatieve organisaties van betrokken marktdeelnemers te verzekeren (artikel 2, lid 2, sub f, van besluitwet nr. 56/90), en programma's en plannen uit te werken met het oog op de toepassing van nationale en communautaire steunregelingen en financiële en fiscale stimuleringsmaatregelen op de voedermiddelenindustrie en -distributie (artikel 2, lid 2, sub i, van besluitwet nr. 56/90), niet uitsluitend voordelen opleveren voor de nationale productie, althans naar verhouding meer dan voor ingevoerde producten.

33 Gelet op het voorgaande moeten de eerste twee prejudiciële vragen worden beantwoord als volgt:

1) a) Geldelijke lasten die voortvloeien uit een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen, dat nationale producten en ingevoerde producten stelselmatig volgens dezelfde criteria belast, vallen in beginsel onder de artikelen 95 en volgende van het Verdrag.

Een heffing die zonder onderscheid op nationale en ingevoerde producten wordt toegepast, vormt een ingevolge de artikelen 9 en 12 van het Verdrag verboden heffing van gelijke werking als een douanerecht, wanneer de opbrengst ervan bestemd is ter financiering van activiteiten die enkel aan de belaste nationale producten ten goede komen en wanneer de hieruit voortvloeiende voordelen de op deze producten drukkende last volledig compenseren; wanneer die voordelen de op de nationale producten drukkende last slechts gedeeltelijk compenseren, vormt de heffing een ingevolge artikel 95 EG-Verdrag verboden discriminerende binnenlandse belasting en moet zij naar evenredigheid worden verminderd.

b) Wanneer de met de heffing gefinancierde activiteiten aan de belaste nationale producten en de belaste ingevoerde producten ten goede komen, maar zij de nationale producten naar verhouding meer voordeel opleveren, vormt de heffing in zoverre een maatregel van gelijke werking als een

douanerecht dan wel een discriminerende binnenlandse belasting, al naar gelang het voordeel voor de belaste nationale producten de op deze producten drukkende last geheel of slechts gedeeltelijk compenseert.

2) Het staat aan de nationale rechter, het noodzakelijke onderzoek te verrichten om te komen tot een juridische kwalificatie van de betrokken bijdrage. Daartoe zal de nationale rechter moeten onderzoeken,

a) of de opbrengst van de betwiste heffing die specifiek bestemd is ter bestrijding van ziekten van op nationaal grondgebied gefokt vee, niet uitsluitend ten goede komt aan dieren van nationale oorsprong althans voor deze dieren niet een naar verhouding groter voordeel oplevert dan voor ingevoerde dieren;

b) of de opbrengst van alle betrokken heffingen bestemd is ter regulering van enkel de handel met de overige Lid-Staten in de door de heffingen getroffen producten;

c) of het institutionele kader van de representatieve organisaties van de betrokken marktdeelnemers alsmede de tenuitvoerlegging van nationale en communautaire steunregelingen en financiële en fiscale stimuleringsmaatregelen ten gunste van de voedermiddelenindustrie en -distributie, waarvoor een gedeelte van de opbrengst van de betrokken heffingen bestemd is, de nationale productie een uitsluitend voordeel opleveren of een naar verhouding groter voordeel dan de ingevoerde producten.

De derde vraag

34 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of heffingen zoals die in het hoofdgeding aan de orde zijn, moeten worden beschouwd als omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn.

35 Alvorens die vraag te beantwoorden, moet eerst worden herinnerd aan artikel 33 van de Zesde richtlijn, dat luidt als volgt:

"Onverminderd andere communautaire bepalingen vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handhaving of invoering door een Lid-Staat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten."

36 Uit de bewoordingen van deze bepaling blijkt, dat zij de Lid-Staten de invoering of handhaving van belastingen, rechten en heffingen die het karakter van omzetbelasting bezitten, verbiedt (arresten van 3 maart 1988, zaak 252/86, Bergandi, Jurispr. 1988, blz. 1343, r.o. 10 en 11; 13 juli 1989, gevoegde zaken 93/88 en 94/88, Wisselink e.a., Jurispr. 1989, blz. 2671, r.o. 13 en 14, en 31 maart 1992, zaak C-200/90, Dansk Denkavit en Poulsen Trading, Jurispr. 1992, blz. I-2217, r.o. 10).

37 Zoals het Hof in de zojuist aangehaalde arresten alsook in het arrest van 27 november 1985 (zaak 295/84, Rousseau Wilmot, Jurispr. 1985, blz. 3759, r.o. 16) verklaarde, heeft artikel 33 tot doel te verhinderen, dat er belastingen, rechten en heffingen worden ingevoerd die de werking van het gemeenschappelijk BTW-stelsel in gevaar brengen doordat zij het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze belasten als de BTW. Belastingen, rechten en heffingen die de wezenlijke kenmerken van de BTW bezitten, moeten onder alle omstandigheden worden geacht het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze te treffen als de BTW (arrest Dansk Denkavit en Poulsen Trading, reeds aangehaald, r.o. 11).

38 Naar het Hof in bovengenoemde arresten heeft vastgesteld, gaat het hierbij om de volgende kenmerken: de BTW is algemeen van toepassing op transacties betreffende goederen en diensten; zij is evenredig aan de prijs van die goederen en diensten; zij wordt geheven in elk stadium van het productie- en distributieproces; zij wordt, ten slotte, geheven over de toegevoegde waarde van de goederen en diensten, doordat de over een transactie verschuldigde belasting wordt berekend na aftrek van die welke in de voorgaande stadia is betaald.

39 Bijdragen zoals die in het hoofdgeding aan de orde zijn, die geen van deze kenmerken bezitten, treffen het goederen- en dienstenverkeer niet op dezelfde wijze als de BTW.

40 In de eerste plaats zijn zij niet algemeen van toepassing, maar enkel op bepaalde producten; in de tweede plaats zijn zij niet evenredig aan de prijs van die producten; in de derde plaats worden zij niet geheven in elk stadium van het productie- en distributieproces; ten slotte worden zij niet geheven over de toegevoegde waarde van de producten, zodat het tijdens de voorgaande transactie betaalde gedeelte van de belasting niet aftrekbaar is.

41 Op de derde vraag van de nationale rechter moet dus worden geantwoord, dat een heffing die enkel op bepaalde producten wordt toegepast, die niet evenredig is aan de prijs van die producten noch in elk stadium van het productie- en distributieproces wordt geïnd en die niet over de toegevoegde waarde van de producten wordt geheven, niet het karakter heeft van omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

42 De kosten door de Portugese regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door het Supremo Tribunal Administrativo bij arrest van 4 oktober 1995 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) a) Geldelijke lasten die voortvloeien uit een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen, dat nationale producten en ingevoerde producten stelselmatig volgens dezelfde criteria belast, vallen in beginsel onder de artikelen 95 en volgende van het Verdrag.

Een heffing die zonder onderscheid op nationale en ingevoerde producten wordt toegepast, vormt een ingevolge de artikelen 9 en 12 van het Verdrag verboden heffing van gelijke werking als een douanerecht, wanneer de opbrengst ervan bestemd is ter financiering van activiteiten die enkel aan de belaste nationale producten ten goede komen en wanneer de hieruit voortvloeiende voordelen de op deze producten drukkende last volledig compenseren; wanneer die voordelen de op de nationale producten drukkende last slechts gedeeltelijk compenseren, vormt de heffing een ingevolge artikel 95 EG-Verdrag verboden discriminerende binnenlandse belasting en moet zij naar evenredigheid worden verminderd.

b) Wanneer de met de heffing gefinancierde activiteiten aan de belaste nationale producten en de belaste ingevoerde producten ten goede komen, maar zij de nationale producten naar verhouding meer voordeel opleveren, vormt de heffing in zoverre een maatregel van gelijke werking als een douanerecht dan wel een discriminerende binnenlandse belasting, al naar gelang het voordeel voor de belaste nationale producten de op deze producten drukkende last geheel of slechts gedeeltelijk compenseert.

2) Het staat aan de nationale rechter, het noodzakelijke onderzoek te verrichten om te komen tot een juridische kwalificatie van de betrokken bijdrage. Daartoe zal de nationale rechter moeten onderzoeken,

a) of de opbrengst van de betwiste heffing die specifiek bestemd is ter bestrijding van ziekten van op nationaal grondgebied gefokt vee, niet uitsluitend ten goede komt aan dieren van nationale oorsprong althans voor deze dieren niet een naar verhouding groter voordeel oplevert dan voor ingevoerde dieren;

b) of de opbrengst van alle betrokken heffingen bestemd is ter regulering van enkel de handel met de overige Lid-Staten in de door de heffingen getroffen producten;

c) of het institutionele kader van de representatieve organisaties van de betrokken marktdeelnemers alsmede de tenuitvoerlegging van nationale en communautaire steunregelingen en financiële en fiscale stimuleringsmaatregelen ten gunste van de voedermiddelenindustrie en - distributie, waarvoor een gedeelte van de opbrengst van de betrokken heffingen bestemd is, de nationale productie een uitsluitend voordeel opleveren of een naar verhouding groter voordeel dan de ingevoerde producten.

3) Een heffing die enkel op bepaalde producten wordt toegepast, die niet evenredig is aan de prijs van die producten noch in elk stadium van het productie- en distributieproces wordt geïnd en die niet over de toegevoegde waarde van de producten wordt geheven, heeft niet het karakter van omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag.