DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)
19. marts 1991 *

I sag C-109/90,

angående en anmodning, som Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant (Belgien) i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag

NV Giant

mod

Overijse Kommune

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 33 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Díez de Velasco, og dommerne C. N. Kakouris og P. J. G. Kapteyn,

generaladvokat: F. G. Jacobs
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J. F. Buhl og B. J. Drijber, Kommissionen Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

* Processprog: nederlandsk.

efter at Kommissionen har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 15. januar 1991,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 7. februar 1991,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 23. januar 1990, indgået til Domstolen den 19. april s.å., har Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant (Belgien) i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 forelagt et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 33 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benævnt »sjette direktiv«).

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

3 Det fremgår af sagen, at Overijse Kommune den 2. marts 1983 havde vedtaget et reglement om skatter og afgifter, hvorefter enhver, som løbende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser på kommunens område, og som herfor opkræver entreafgift af publikum eller deltagere, skal svare en særlig afgift af bruttobeløbet af alle indtægter (reglementets artikel 2). Ifølge 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 opkræves én gang om året. Reglementet om skatter og afgifter blev vedtaget for en periode af seks år, dvs. indtil udgangen af 1988.

4 Den 28. juni 1989 indbragte selskabet NV Giant en klage over opkrævningen 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 indføre andre omsætningsafgifter end moms.

5 Den nationale ret, der fandt, at sagens afgørelse afhang af fortolkningen af sjette direktiv, har anmodet Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»Er det i strid med forbuddet mod at opkræve andre omsætningsafgifter end moms, jf. artikel 33 i direktiv 77/388/EØF, at enhver, som løbende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser på kommunens område, og som herfor opkræver entre af publikum eller deltagere, ifølge Overijse Kommunes reglement om skatter og afgifter af 2. marts 1983 skal svare en særlig afgift af bruttobeløbene af alle indtægter, idet der bl.a. af indtægterne fra danseetablissementer og dertil knyttede restaurationer opkræves en årlig afgift på 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, såvel som af et hvilket som helst andet beløb?«

6 Vedrørende de relevante retsforskrifter og hovedsagens faktiske omstændigheder samt den skriftlige forhandling for Domstolen henvises til retsmøderapporten. 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 særlig 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 således: »Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en

medlemsstat opretholder eller indfører afgifter på forsikringskontrakter og på spil og væddemål, 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), fremgår 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 afhænger således af, om den særlige afgift for offentlige forestillinger og forlystelser, således som den er beskrevet i forelæggelseskendelsen, må anses for en omsætningsafgift efter sjette direktivs artikel 33.

11 Ved afgørelsen af, om en afgift har karakter af omsætningsafgift, må 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 fastslås, om afgiften bringer det fælles merværdiafgiftssystems funktion i fare, fordi afgiften pålægges omsætningen af varer og tjenesteydelser og rammer den erhvervsmæssige omsætning på tilsvarende måde som moms.

12 Det bemærkes i denne forbindelse, at det fremgår af Domstolens faste praksis (jf. bl.a. ovennævnte domme af 27.11.1985, sag 295/84, Rosseau Wilmot, og 3.3.1988, sag 252/86, Bergandi; samt dommen af 13.7.1989, forenede sager 93/88 og 94/88, Wisselink, Sml. s. 2671), at det fælles merværdiafgiftssystem i henhold til første direktivs artikel 2 bygger på den grundsætning, at der indtil detailomsætningsleddet skal anvendes en generel forbrugsafgift på 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 momsbe-

løb, der direkte er blevet svaret af priserne på de forskellige elementer, der indgår i prisdannelsen. Fradragsmekanismen er ifølge sjette direktivs artikel 17, stk. 2, udformet således, 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 første udgør den nemlig ikke en generel afgift, idet den kun opkræves for en begrænset kategori af goder og tjenesteydelser. For det andet opkræves afgiften ikke i hvert produktions- og handelsled, da den kun opkræves én gang om året af de afgiftspligtige virksomheders samlede indtægter. For det tredje beregnes den ikke på grundlag af den i de enkelte led tilførte merværdi, men på grundlag af bruttobeløbet af samtlige indtægter, således at det ikke er muligt nøjagtigt at fastslå, hvilken andel af den afgift, som opkræves for hvert salg eller tjenesteydelse, der kan anses for at være overvæltet på forbrugeren.

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

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 udgør et led i den sag, der verserer for den nationale domstol, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

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

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

Díez de Velasco Kakouris Kapteyn

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 19. marts 1991.

J.-G. Giraud
Justitssekretær

M. Díez de Velasco
Formand for Fjerde Afdeling