ment om skatter og afgifter, hvori det bestemmes, at enhver, som løbende eller lejlighedsvis organiserer offentlige forestillinger eller forlystelser på kommunens område, og som herfor opkræver entreafgift, skal svare en særlig afgift af bruttobeløbet af alle indtægter, har ikke karakter af omsætningsafgift i henhold til den nævnte direktivbestemmelse, såfremt afgiften opfylder følgende betingelser:

— Afgiften udgør ikke en generel afgift, idet den kun opkræves for en begrænset kategori af goder og tjenesteydelser.

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

— Afgiften beregnes 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.

RETSMØDERAPPORT
i sag C-109/90 *

I — Faktiske omstændigheder og retsregler

1. 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«) 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.«

2. Den 2. marts 1983 vedtog Overijse Kommune 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 arti-

* Processprog: nederlandsk.

kel 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 samt af tilskud og godtgørelser, som kan erstatte eller supplere disse indtægter, såvel som af et hvilket som helst andet beløb.

Ifølge reglementets artikel 4, stk. 1, punkt B, litra c), skal der svares en afgift på 25%. Afgiften opkræves én gang om året. Reglementet om skatter og afgifter, der blev indført for en periode af seks år, gjaldt indtil udgangen af 1988.

3. Den 28. juni 1989 indbragte sagsøgeren i hovedsagen, selskabet *NV Giant*, en klage over fastsættelsen af afgiften af offentlige forestillinger og forlystelser, som Overijse Kommune havde opkrævet for 1988. Selskabet gjorde gældende, at afgiften er i strid med sjette direktivs artikel 33.

NV Giant har anført, at afgiften har karakter af omsætningsafgift, og at den for anden gang rammer alle de gennemførte handelstransaktioner, hvoraf der allerede er svaret moms, såsom salg af entrebilletter samt mad- og drikkevarer, således at det opkrævede beløb afhænger af omsætningen. Selskabet har yderligere gjort gældende, at kommunen har overskredet sine beføjelser, idet den har grebet ind på et område, der nu udelukkende er forbeholdt De Europæiske Fællesskaber, nemlig indførelsen, tilrettelæggelsen og harmoniseringen af omsætningsafgifter. Selskabet har derfor påstået afgiftsansættelsen annulleret.

4. *Overijse Kommune* har heroverfor først anført, at den pågældende afgift skal betales, og derefter, at reglementet om skatter og afgifter af 2. marts 1983 blev godkendt af Bestendige Deputatie [1] den 31. december 1983, og endelig, at afgiften den 13. marts 1989 blev registreret af rådmændene på den dertil oprettede liste, således at alle ved lov og administrativt fastsatte formaliteter er iagttaget.

5. Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant, der fungerer som administrativ domstol i sager vedrørende kommunale skatter og afgifter inden for Provinsen Brabant, fandt, at sagens udfald er afhængig af fortolkningen af sjette direktivs artikel 33, og har derfor ved kendelse af 23. januar 1990 i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 besluttet at udsætte sagen og anmode 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?«

1 — O. a.: De medlemmer af et provinsråd, der varetager de løbende administrative opgaver.

6. Forelæggelseskendelsen er blevet registreret på Domstolens Justitskontor den 19. april 1990.

7. I medfør af artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen er der indgivet skriftlige indlæg af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J. F. Buhl og B. J. Drijber som befuldmægtigede.

8. På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisoptagelse.

9. Den 7. november 1990 har Domstolen besluttet at henvise sagen til Fjerde Afdeling, jf. procesreglementets artikel 95, stk. 1 og 2.

II — Skriftlige indlæg for Domstolen

1. *Kommissionen* har ud fra en gennemgang af Domstolens praksis på dette område (jf. bl.a. dommene af 27.11.1985, sag 295/84, Rousseau Wilmot, Sml. s. 3759; 8.7.1986, sag 73/85, Kerrutt, Sml. s. 2219; 3.3.1988, sag 252/86, Bergandi, Sml. s. 1343; og 13.7.1989, forenede sager 93/88 og 94/88, Wisselink, Sml. s. 2671) anført, at ifølge Domstolen har en særlig afgift karakter af moms, jf. sjette direktivs artikel 33, hvis følgende tre betingelser er opfyldt: Afgiften skal være generel, den skal udgøre nøjagtig samme andel af godernes og tjenesteydelsernes værdi, og den skal overvæltes fuldt ud på den endelige pris for goderne eller tjenesteydelserne, således at den i sidste ende bæres af forbrugeren.

2. Ifølge Kommissionen har den kommunale afgift, der er genstand for sagen, ikke ovennævnte karakter af moms. I denne forbindelse har Kommissionen først fastslået, at afgiften ikke er generel. Det fremgår af det forhold, at den i to henseender er begrænset, nemlig dels af det geografiske anvendelsesområde, idet den kun opkræves inden for Overijse Kommunes område, dels af det materielle anvendelsesområde, da afgiften kun svares af goder og tjenesteydelser, der leveres henholdsvis præsteres i danseetablissementer o.lign.

3. Kommissionen har for det første anført, at den pågældende afgift ikke rammer handelstransaktioner på samme måde som momsen. Ifølge Kommissionen opkræves den én gang årligt af de afgiftspligtige virksomheders omsætning og ikke af de individuelle transaktioner. Yderligere har Kommissionen fremhævet, at afgiften kun opkræves én gang årligt og ikke i de enkelte omsætningsled. Det kan derfor ikke hævdes, at afgiften udgør nøjagtig samme andel af prisen for de leverede goder og de præsterede ydelser.

4. Kommissionen har for det andet anført, at for så vidt angår overvæltningen af afgiften på forbrugerpriserne, er det ikke muligt nøjagtigt for den enkelte transaktion at fastslå, hvilken del af afgiften virksomheden må antages at have overvæltet på den endelige forbruger. Ifølge Kommissionen er der her tale om en afgift af bruttoindtægterne, som én gang om året — dvs. uden nærmere specifikation — indbetales til kommunen, uden at der udfærdiges en faktura, hvorpå størrelsen af den kommunale afgift specificeres for den enkelte transaktion.

5. Under henvisning til ovennævnte Wisselink-dom af 13. juli 1989 har Kommissionen tilføjet, at den omhandlede afgift opkræves sideløbende med momsen og ikke helt eller delvis erstatter denne, hvorfor den kommunale afgift ikke kan bringe det fælles merværdiafgiftssystems funktion i fare.

6. Kommissionen har herefter konkluderet, at den af Overijse Kommune indførte afgift af forestillinger eller forlystelser ikke kan anses for en omsætningsafgift, jf. sjette direktivs artikel 33. Kommissionen har derfor foreslået Domstolen, at det af Bestendige Deputatie forelagte spørgsmål besvares benægtende.

M. Díez de Velasco
Refererende dommer