DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
17. september 1997 *

I sag C-28/96,

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

Fricarnes SA,

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/EØF 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, C. Gulmann, J.-P. Puissochet og M. Wathelet (refererende dommer),

generaladvokat: G. Tesauro
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

* Processprog: portugisisk.

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-spørgsmål, Udenrigsministeriet, og konsulent Rui Barreira, Juridisk Tjeneste, Ministerrådet, som befuldmægtigede

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

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 28. november 1996 er afgivet mundtlige indlæg af Fricarnes SA ved advokat Olivier Brusson, Hauts-de-Seine, af den portugisiske regering ved Luís Fernandes og af Kommissionen ved Antonio Caeiro,

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

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 4. oktober 1995, indgået til Domstolen den 1. februar 1996, har Supremo Tribunal Administrativo i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt tre

præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af EF-traktatens artikel 9, 12 og 95 og 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 »sjette direktiv«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag, som Fazenda Pública (det portugisiske Finansministerium) har anlagt mod selskabet Fricarnes (herefter »Fricarnes«) i anledning af, at dette ikke har betalt afgifterne på salg af kød og slagteaffald såvel som afgiften på drøvtyggere og afgiften til bekæmpelse af svinepest (herefter »afgifterne på salg af kød«).

3 Ifølge artikel 1 i lovdekret nr. 343/86 af 9. oktober 1986 påhviler afgiften af kød og slagteaffald fersk eller frosset kød og slagteaffald samt æg, såvel af indenlandsk oprindelse som importeret, og som er bestemt til konsum. På tidspunktet for omstændighederne i hovedsagen anvendtes afgiften med følgende satser:

»1) 3 ESC pr. kg kød og slagteaffald af okser, svin, geder og heste

2) 1,5 ESC pr. kg kød og slagteaffald af fjerkræ

3) 1,2 ESC pr. dusin æg.«

4 Afgiften på drøvtyggere blev indført ved lovdekret nr. 240/82 af 22. juni 1982. Provenuet heraf skulle specielt anvendes til bekæmpelse af drøvtyggersygdomme. Ifølge lovdekretets artikel 1, stk. 1 og 2, påhvilede afgiften »slagtekød og importeret kød«, der var bestemt til konsum i Portugal.

5 Afgiften til bekæmpelse af svinepest blev indført ved lovdekret nr. 44158 af 17. januar 1962, og afgiftssatserne er blevet ajourført flere gange.

6 Provenuet af disse afgifter tilfaldt oprindelig Junta Nacional dos Produtos Pecuários (Det Nationale Kontor for Produkter fra Kvægavl), et organ for økonomisk samordning, der blev oprettet i 1939.

7 Efter Den Portugisiske Republiks tiltrædelse af De Europæiske Fællesskaber blev alle det nævnte organs rettigheder og beføjelser ved lovdekret nr. 15/87 af 9. januar 1987 overført til en nyoprettet offentlig institution, Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (Institut for Regulering og Orientering af Landbrugsmarkederne, herefter »IROMA«).

8 Ved artikel 3, stk. 4, i lovdekret nr. 15/87 blev det pålagt IROMA — en institution, der er en juridisk person og er tillagt økonomisk og administrativ selvstændighed — at forvalte og samordne markederne for produkter fra jordbrug og kvægavl. Der blev nærmere pålagt institutionen følgende opgaver: Tilvejebringelse af de institutionelle garantier, som skal indføres for disse produkter i henhold til de nationale ordninger og fællesskabsordningerne vedrørende intervention og priser samt ydelse af præmier, støtte og tilskud (punkt b); forvaltning af de økonomiske mekanismer, der er indført nationalt eller på fællesskabsplan til finansiering af foranstaltninger vedrørende intervention, regulering, orientering samt ordning af de pågældende markeder (punkt c); løbende overvågning af udviklingen af markederne inden for jordbrug og kvægavl i Portugal og i de andre medlemsstater og af disse markeders funktion (punkt d); fastsættelse af bestemmelser for og regulering af udenrigshandelen med produkter fra jordbrug og kvægavl (punkt e); national medvirken i forvaltningen af fællesskabsmarkederne for disse produkter (punkt f); samarbejde med de nationale myndigheder og med Kommissionens kompetente tjenestegrene, navnlig vedrørende indsamling og formidling af oplysninger om disse markeders funktion (punkt g); samarbejde med organisationerne, der repræsenterer de erhvervsdrivende, som berøres af de pågældende markeders funktion (punkt h); oplysnings- og uddannelsesaktiviteter over for producenter, industridrivende, handlende og forbrugere inden for sektoren (punkt i); initiativ til lovgivning vedrørende regulering, orientering og ordning af de pågældende markeder (punkt j) og endelig forvaltning af slagterierne (punkt l).

9 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.

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

11 Ved lovdekret nr. 56/90 af 13. februar 1990 oprettedes endvidere et nyt særligt 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 række andre særlige beføjelser vedrørende forvaltning og regulering af markederne for produkter fra jordbrug og kvægavl overført til DGMAIAA (artikel 2).

12 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 pågældende erhvervsdrivendes repræsentative organisationer, således at det sikres, at disse samarbejder om jordbrugs- og kvægavlsmarkedernes funktion og forvaltning såvel som med hensyn til fastlæggelse af udviklingsstrategien for produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren

...

i) udvikle programmer og planer for anvendelse på produktions- og afsætningsvirksomhederne inden for landbrugs- og levnedsmiddelsektoren af de nationale ordninger og fællesskabsordningerne vedrørende støtte og økonomiske og skattemæssige erhvervsfremmeforanstaltninger

...«

13 I en senere fase, nemlig da lovdekret nr. 284/91 af 9. august 1991 trådte i kraft, blev en del af provenuet af de omhandlede afgifter — 15% — tildelt DGMAIAA. Fra det nævnte år er det samlede provenu af disse afgifter således blevet delt mellem DGMAIAA, INGA og IROMA.

14 For så vidt angår afgiften på salg af kød blev der indledt en traktatbrudsprocedure. Sagen blev imidlertid henlagt den 20. november 1991, idet Kommissionen havde konkluderet, at provenuet af afgiften blev anvendt til at fremme afsætningen af de afgiftsbelagte goder, og at der ikke forelå nogen forskelsbehandling på grundlag af deres oprindelse. Afgiften på drøvtyggere og afgiften til bekæmpelse af svinepest er ligeledes blevet behandlet under en procedure i medfør af traktatens artikel 169, idet Kommissionen anså disse afgifter for uforenelige med traktatens artikel 95. Sagen blev henlagt i 1994, fordi de tre afgifter var blevet ophævet af de portugisiske myndigheder i 1993.

15 IROMA iværksatte en afgiftssag mod Fricarnes med henblik på inddrivelse af et beløb på 8 851 045 ESC, der for 1992 skyldtes som ubetalte afgifter på salg af kød og slagteaffald, afgifter på drøvtyggere og afgifter til bekæmpelse af svinepest.

16 Fricarnes anfægtede det betalingspålæg, hvormed afgiftssagen blev afgjort, ved Tribunal Tributário de Lisboa, idet selskabet gjorde gældende, at de pågældende afgifter var forfatningsstridige. Tribunal Tributário gav selskabet medhold, men fastslog, at afgifterne var uforenelige med traktatens artikel 9 og 12.

17 Fazenda Pública har indanket denne dom for Supremo Tribunal Administrativo, der har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Strider de omtvistede 'afgifter', der har de for skatter nævnte kendetegn, mod Rom-traktatens artikel 95, stk. 1 og 2?

2) Kan de nævnte afgifter anses for at være afgifter med tilsvarende virkning som told ved indførsel, der er forbudt i medfør af samme traktats artikel 9 og 12?

3) Skal de nævnte afgifter anses for at være omsætningsafgifter i sjette direktivs artikel 33's forstand, jf. dog eventuelt artikel 378 i akten vedrørende Portugals tiltrædelse eller andre fællesskabsretlige bestemmelser?«

Det første og det andet spørgsmål

18 Med de to første spørgsmål ønsker den nationale ret reelt oplyst, om afgifter som de omtvistede kan udgøre afgifter med tilsvarende virkning som told ved indførsel i traktatens artikel 9's og artikel 12's forstand eller diskriminerende interne afgifter, der er forbudt ifølge traktatens artikel 95.

19 Det bemærkes indledningsvis, at bestemmelserne vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som told og bestemmelserne vedrørende diskriminerende interne afgifter ikke kan anvendes kumulativt, hvorfor en og samme afgift ikke samtidig

kan henhøre under de to grupper, således som traktaten er opbygget (dom af 8.7.1965, sag 10/65, Deutschmann, Sml. 1965-1968, s. 95, org. ref.: Rec. s. 601, på s. 607, af 16.6.1966, sag 57/65, Lütticke, Sml. 1965-1968, s. 199, på s. 202, org. ref.: Rec. s. 293, på s. 303, og af 2.8.1993, sag C-266/91, Celbi, Sml. I, s. 4337, præmis 9).

20 Ifølge fast retspraksis udgør enhver ensidigt pålagt økonomisk byrde, uanset betegnelse og opkrævningsmåde, som rammer varerne, fordi de passerer grænsen, men som ikke er en told i egentlig forstand, en afgift med tilsvarende virkning som told, jf. traktatens artikel 9, 12, 13 og 16, også selv om afgiften ikke tilfalder staten (jf. navnlig dom af 9.11.1983, sag 158/82, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 3573, præmis 18).

21 Økonomiske byrder, der følger af et almindeligt internt afgiftssystem, som finder anvendelse konsekvent efter de samme kriterier på indenlandske såvel som på importerede produkter, er derimod omfattet af traktatens artikel 95 ff. (Celbi-dommen, a.st., præmis 11). Ifølge disse bestemmelser må ingen medlemsstat direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som er højere end de afgifter, der pålægges lignende indenlandske varer, eller som kan beskytte andre indenlandske varer, og for at artikel 95 finder anvendelse, skal de nævnte afgifter således indebære en forskelsbehandling eller have beskyttende virkning (jf. navnlig dom af 16.12.1992, sag C-17/91, Lornoy m.fl., Sml. I, s. 6523, præmis 19).

22 Imidlertid bemærkes, at det med henblik på den retlige subsumption af en afgift, der rammer indenlandske og importerede produkter efter samme kriterier, kan være nødvendigt at tage hensyn til det formål, hvortil afgiftsprovenuet skal anvendes.

23 Når provenuet af en sådan afgift er bestemt til at betale aktiviteter, der i særlig grad er til fordel for de indenlandske, afgiftsbelagte produkter, kan dette nemlig medføre, at afgiften, der opkræves efter de samme kriterier, alligevel er en diskriminerende beskatning i det omfang, den afgiftsbyrde, der påhviler indenlandske produkter, opvejes af de fordele, som afgiften skal finansiere, hvorimod den afgift, der

påhviler de importerede produkter, udgør en nettobyrde (dom af 21.5.1980, sag 73/79, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 1533, præmis 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, præmis 26).

24 Det følger af fast retspraksis (jf. navnlig Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen, a.st., præmis 27, Lornoy-dommen, a.st., præmis 21, og dom af 27.10.1993, sag C-72/92, Scharbatke, Sml. I, s. 5509, præmis 10), at såfremt de fordele, som opnås ved anvendelsen af provenuet af en afgift, der hører til en generel, intern afgiftsordning og systematisk rammer indenlandske og indførte produkter, fuldt ud udligner den byrde, der bæres af det indenlandske produkt, når det bringes i omsætning, må afgiften anses for en afgift med tilsvarende virkning som told, der er omfattet af forbuddet efter traktatens artikel 9 og 12. Derimod er en sådan afgift en overtrædelse af forbuddet mod forskelsbehandling i traktatens artikel 95, såfremt de fordele, som de indenlandske produkter opnår ved anvendelsen af afgiftsprovenuet, kun delvis udligner den byrde, der påhviler dem.

25 Såfremt fordelene for de indenlandske produkter fuldt ud udligner den byrde, der påhviler dem, må den afgift, der opkræves af produktet, anses for ulovlig i sin helhed, idet den er en afgift med tilsvarende virkning som told; såfremt fordelene derimod delvis udligner den byrde, der påhviler de indenlandske produkter, skal den afgift, der opkræves af det indførte produkt — og som principielt er lovlig — blot nedsættes forholdsmæssigt (dom af 18.6.1975, sag 94/74, IGAV, Sml. s. 699, præmis 13, og Compagnie commerciale de l'Ouest-dommen, a.st., præmis 27).

26 Det fremgår i øvrigt 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, præmis 19, og sag 105/76, Interzuccheri, Sml. s. 1029, præmis 12).

27 Endvidere bemærkes, at for at kriteriet om udligning kan anvendes hensigtsmæssigt og korrekt, må det undersøges, om det fulde provenu af den pågældende 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 uomgængeligheden 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).

28 For så vidt angår hovedsagen, påhviler det først den nationale ret at forvisse sig om, at de omtvistede afgifter opkræves af indenlandske og indførte produkter uden forskel med hensyn til det forhold, der udløser afgifterne. Såfremt det nemlig forholder sig således — hvilket synes at fremgå af visse udtalelser under retsmødet — at de omhandlede afgifter skal svares af indførte produkter ved grænseoverskridelsen, og at disse produkter på ny beskattes, når de bringes i omsætning, vil afgifterne være omfattet af anvendelsesområdet for traktatens artikel 9 og 12.

29 Hvis det ikke forholder sig således, påhviler det 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 forholdsmæssigt 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.

30 Den nationale ret skal herved navnlig undersøge, om provenuet af de afgifter, der særlig er bestemt til bekæmpelse af sygdomme hos kvæg, der er opdrættet på det nationale område, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiges dem forholdsmæssigt mere end importerede dyr.

31 Ud fra de samme synspunkter skal den nationale ret tage hensyn til IROMA's, senere DGMAIAA's rolle i forbindelse med styringen og reguleringen af udenrigshandelen med produkter fra jordbrug og kvægavl i henhold til artikel 3, stk. 4, litra c), i lovdekret nr. 15/87. Såfremt 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.

32 Den nationale ret skal endvidere undersøge, om de opgaver, DGMAIAA er pålagt vedrørende tilvejebringelse af den institutionelle ramme for de organisationer, der repræsenterer de berørte 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 f), i lovdekret nr. 56/90], udelukkende er til fordel for indenlandske produkter, eller om de i det mindste begunstiger dem forholdsmæssigt mere end indførte produkter.

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

1) a) De økonomiske byrder, der følger af en generel, intern afgiftsordning, som finder systematisk anvendelse efter de samme kriterier på såvel indenlandske produkter som på indførte produkter, er principielt omfattet af traktatens artikel 95 ff.

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, såfremt dens provenu er bestemt til at finansiere aktiviteter, der alene begunstiger de afgiftsbelagte indenlandske produkter, og såfremt de fordele, der følger heraf, fuldt ud udligner den byrde, der påhviler dem; såfremt 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 forholdsmæssigt.

b) Såfremt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indførte produkter, men er til forholdsmæssig 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 den omtvistede afgift, der særlig er bestemt til bekæmpelse af sygdomme hos kvæg, der er opdrættet på det nationale område, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiger dem forholdsmæssigt mere end importerede dyr

b) om provenuet af alle de omtvistede afgifter alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

c) om den institutionelle ramme for de organisationer, der repræsenterer de berørte erhvervsdrivende, og gennemførelsen af de på nationalt og fælles-

skabsplan 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 forholdsmæssigt mere end indførte produkter.

Det tredje spørgsmål

34 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.

35 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål bemærkes indledningsvis, at artikel 33 i Rådets 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 væddemål, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift ...«

36 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 Denkavit og Poulsen Trading, Sml. I, s. 2217, præmis 10).

37 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 merværdiafgiftssystems 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 Denkavit og Poulsen Trading-dommen, a.st., præmis 11).

38 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.

39 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.

40 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.

41 Den nationale rets tredje spørgsmål skal herefter besvares med, at en afgift, der alene opkræves af visse produkter, som hverken er proportional med disse produkters pris eller opkræves i hvert led af produktions- og omsætningsforløbet, og som ikke finder anvendelse på produkternes merværdi, ikke har karakter af omsætningsafgift i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i sjette direktivs artikel 33.

Sagens omkostninger

42 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske regering og 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 ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Supremo Tribunal Administrativo ved dom af 4. oktober 1995, for ret:

1) a) De økonomiske byrder, der følger af en generel, intern afgiftsordning, som finder systematisk anvendelse efter de samme kriterier på såvel indenlandske produkter som på indførte produkter, er principielt omfattet af EF-traktatens artikel 95 ff.

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, såfremt dens provenu er bestemt til at finansiere aktiviteter, der alene begunstiger de afgiftsbelagte indenlandske produkter, og såfremt de fordele, der følger heraf, fuldt ud udligner den byrde, der påhviler dem; såfremt 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 forholdsmæssigt.

b) Såfremt de aktiviteter, der finansieres af afgiften, gavner de afgiftsbelagte indenlandske og indførte produkter, men er til forholdsmæssig 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 den omtvistede afgift, der særlig er bestemt til bekæmpelse af sygdomme hos kvæg, der er opdrættet på det nationale område, udelukkende er til fordel for dyr af indenlandsk oprindelse, eller om det i det mindste begunstiger dem forholdsmæssigt mere end importerede dyr

b) om provenuet af alle de omtvistede afgifter alene anvendes ved reguleringen af handelen med de andre medlemsstater med de afgiftsbelagte produkter

c) 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 omtvistede afgifter er bestemt til anvendelse for — udelukkende er til gavn for de indenlandske produkter, eller om de gavner dem forholdsmæssigt mere end indførte produkter.

3) En afgift, der alene opkræves af visse produkter, som hverken er proportional med disse produkters pris eller opkræves i hvert led af produktions- og omsætningsforløbet, og som ikke finder anvendelse på produkternes merværdi, har ikke karakter af omsætningsafgift i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i 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.

Moitinho de Almeida Sevón Gulmann

Puissochet Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 17. september 1997.

R. Grass J.C. Moitinho de Almeida

Justitssekretær Formand for Femte Afdeling