# YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
17 päivänä syyskuuta 1997 *

Asiassa C-28/96,

jonka Supremo Tribunal Administrativo (Portugali) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

**Fazenda Pública**

vastaan

**Fricarnes SA**

ennakkoratkaisun EY:n perustamissopimuksen 9, 12, ja 95 artiklan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 33 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. C. Moitinho de Almeida sekä tuomarit L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet ja M. Wathelet (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: G. Tesauro,
kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Fazenda Pública, edustajanaan asianajaja Maria Aldina Moreira, Lissabon,

— Portugalin hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön Euroopan yhteisöihin liittyvistä asioista vastaavan osaston oikeudellisen yksikön päällikkö Luís Fernandes ja hallituksen sihteeristön oikeudellisen tutkimuskeskuksen neuvonantaja Rui Barreira

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellinen neuvonantaja António Caeiro ja oikeudellisen yksikön virkamies Enrico Traversa,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Fricarnes SA:n, edustajanaan asianajaja Olivier Brusson, Hauts-de Seine, Portugalin hallituksen, asiamiehenään Luís Fernandes, ja komission, asiamiehenään António Caeiro, esittämät suulliset huomautukset 28.11.1996 pidetyssä istunnossa,

kuultuaan julkisasiamiehen 23.1.1997 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

**tuomion**

1 Supremo Tribunal Administrativo on esittänyt 4.10.1995 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 1.2.1996, EY:n perustamissopimuk-

sen 177 artiklan nojalla kolme ennakkoratkaisukysymystä EY:n perustamissopimuksen 9, 12 ja 95 artiklan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1, jäljempänä kuudes direktiivi) 33 artiklan tulkinnasta.

2 Kysymykset esitettiin riita-asiassa Fazenda Pública (Portugalin valtiovarainministeriö) vastaan Fricarnes SA, joka koski tämän yhtiön maksamatta jättämiä, lihan ja sen sivutuotteiden myyntiveroja sekä märehtijöitä ja sikaruton ehkäisemistä koskevia maksuja (jäljempänä lihan myyntiverot).

3 Kotimaista tai tuotua, tuoretta tai pakastettua lihaa ja sen sivutuotteita sekä kananmunia, jotka on tarkoitettu myytäväksi kuluttajille, verotetaan lihan ja sen sivutuotteiden verottamisesta 9.10.1986 annetun asetuksen (décret-loi) N:o 343/86 1 pykälän mukaisesti. Pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkellä tämä maksu kannettiin seuraavalla tavalla:

"1) Naudan-, porsaan-, vuohen-, kanin- ja hevosenliha ja niiden sivutuotteet 3 escudoa/kilo

2) Siipikarjanliha ja sen sivutuotteet 1,5 escudoa/kilo

3) Kananmunat 1,2 escudoa/tusina"

4 Märehtijöitä koskevasta maksusta säädettiin 22.6.1982 annetulla asetuksella (décret-loi) N:o 240/82. Maksuista saatavat tulot oli osoitettu erityisesti märehtijöiden tautien ehkäisemiseen. Lain 1 pykälän 1 ja 2 momentin mukaan maksu oli tarkoitus kantaa Portugalin alueella kulutukseen tarkoitetusta "teurastetusta tai tuodusta lihasta".

5 Sikaruton ehkäisemistä koskeva maksu oli puolestaan asetettu 17.1.1962 annetulla lailla N:o 44158 ja maksujen määriä oli useita kertoja tarkistettu.

6 Nämä maksutulot osoitettiin alunperin Junta Nacional dos Produtos Pecuáriosille (karjataloustuotteista vastaava kansallinen virasto), joka oli perustettu vuonna 1939 alan taloudellista ohjausta varten.

7 Portugalin tasavallan liityttyä Euroopan yhteisöihin mainitun viranomaisen toimivalta ja vastuualueet siirrettiin 9.1.1987 annetulla asetuksella (décret-loi) N:o 15/87 tuolloin perustetulle uudelle virastolle, Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolasille (maatalousmarkkinoiden säätelystä ja ohjauksesta vastaava virasto, jäljempänä IROMA).

8 Asetuksen N:o 15/87 3 pykälän 4 momentissa IROMAn — varainhoidollisesti ja hallinnollisesti riippumaton virasto, jolla on oikeushenkilöllisyys — tehtäväksi annettiin maa- ja karjataloustuotteiden markkinoiden ohjaaminen ja koordinointi. Virastolle osoitettiin erityisesti seuraavat vastuualueet: kansallisissa ja yhteisön interventio-, hinta-, tukipalkkio-, avustus- ja vientitukijärjestelmissä vahvistettujen takuujärjestelyjen perustaminen näitä tuotteita varten (b kohta); kansallisten ja yhteisön rahoitusmekanismien hallinto interventiotoimien, markkinoiden säätelyn, niiden ohjaamisen ja markkinajärjestelyjen tukemiseksi (c kohta); maa- ja karjatalousmarkkinoiden kehityksen ja toiminnan seuranta Portugalissa ja muissa jäsenvaltioissa (d kohta); maa- ja karjataloustuotteiden ulkomaankaupan sääntely ja säätely (e kohta); näiden tuotteiden yhteisön markkinoiden hallintoon osallistuminen kansallisella tasolla (f kohta); yhteistyö valtionhallinnon ja komission toimivaltaisten yksikköjen kanssa informaation keräämiseksi ja jakamiseksi näiden markkinoiden toiminnasta (g kohta); yhteistyö kyseisten markkinoiden taloudellisten toimijoiden etujärjestöjen kanssa (h kohta); alan tuottajien, teollisuusyrittäjien, kauppiaiden ja kuluttajien koulutus ja tiedottaminen (i kohta); lainsäädäntöaloitteet kyseisten markkinoiden säätelyä, ohjaamista ja järjestelyä varten (j kohta) sekä teurastamojen toiminnan ohjaaminen (l kohta).

9 Teurastamojen toiminnan ohjaamista lukuun ottamatta kaikki edellä mainitut vastuualueet siirrettiin 12.8.1988 annetulla lailla N:o 282/88 IROMAn yhteyteen liitetylle uudelle virastolle, Instituto Nacional de Intervenção e Garantia Agrícolalle (jäljempänä INGA).

10 IROMA kantoi kuitenkin edelleen puolet maksuista, joita pääasian riita koskee, ja puolet näistä maksutuloista osoitettiin INGAlle.

11 Maatalousministeriön alaisuuteen perustettiin 13.2.1990 annetulla asetuksella N:o 56/90 uusi näihin kysymyksiin erikoistunut osasto Direcçao-Geral dos Mercados Agrícolas e da Indústria Agro-Alimentar (jäljempänä DGMAIAA). Samalla asetuksella kaikki aiemmin IROMAlle ja INGAlle osoitetut vastuualueet (6 pykälä) sekä lukuisat muut erityiset maa- ja karjataloustuotteiden kaupan hallintoa ja säätelyä koskevat vastuualueet siirrettiin DGMAIAA:lle (2 pykälä).

12 Asetuksen N:o 56/90 2 pykälän 2 momentissa säädetään seuraavaa:

"DGMAIAA vastaa erityisesti:

— —

f) pysyvien rakenteiden luomisesta alan taloudellisten toimijoiden etujärjestöjen toiminnalle sen turvaamiseksi, että ne osallistuvat maa- ja karjatalousmarkkinoiden toimintaan ja hallintoon sekä maatalouselintarviketeollisuuden ja -kaupan kehittämissuunnitelmien laatimiseen;

— —

i) ohjelmien ja suunnitelmien laatimisesta kansallisten ja yhteisön tukijärjestelmien sekä taloudellisten ja verotuksellisten kannustimien käyttämiseksi maatalous-elintarviketeollisuudessa ja -kaupassa;

— —"

13 Myöhemmin 9.8.1991 annetun asetuksen N:o 284/91 tultua voimaan 15 prosenttia kyseisistä maksutuloista osoitettiin DGMAIAA:lle. Mainitusta vuodesta alkaen kyseiset maksutulot jaettiin siis DGMAIAA:n, INGAn ja IROMAn kesken.

14 Lihan myyntiverosta on jo kerran aikaisemmin nostettu kanne sillä perusteella, että jäsenyysvelvoitteita ei ollut noudatettu. Asia poistettiin kuitenkin rekisteristä 20.11.1991, koska komissio katsoi, että maksuista kertyvät tulot edistivät verotettavien tuotteiden myyntiä syrjimättä tuotteita niiden alkuperän perusteella. Märehtijöitä koskevaa maksua ja sikaruton ehkäisemistä koskevaa maksua on myös aiemmin käsitelty perustamissopimuksen 169 artiklan mukaisessa menettelyssä, koska komissio katsoi, että maksut olivat perustamissopimuksen 95 artiklan vastaisia. Asian käsittely päätettiin vuonna 1994 sen jälkeen kun Portugalin viranomaiset kumosivat vuonna 1993 nämä kolme maksua.

15 IROMA aloitti veron maksua koskevan täytäntöönpanomenettelyn Fricarnesia vastaan vuodelta 1992 maksamatta jätettyjen 8 851 045 escudon suuruisesta lihan ja sen sivutuotteiden myyntiverojen ja märehtijöitä ja sikaruton ehkäisemistä koskevien maksujen perimiseksi.

16 Fricarnes valitti menettelyssä annetusta määräyksestä Tribunal Tributário de Lisboaan väittäen, että kyseiset maksut olivat perustuslain vastaisia. Ensimmäisessä oikeusasteessa valitus hyväksyttiin, tosin sillä perusteella, että maksut katsottiin perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklan vastaisiksi.

17 Fazenda Pública valitti tästä päätöksestä Supremo Tribunal Administrativoon, joka päätti lykätä ratkaisun antamista ja esitti yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Ovatko riidanalaiset jäljempänä kuvatun kaltaiset 'maksut' perustamissopimuksen 95 artiklan ensimmäisen ja toisen kohdan vastaisia?

2) Voidaanko tällainen maksu katsoa vaikutukseltaan tuontitullia vastaavaksi maksuksi, joka kielletään perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklassa?

3) Onko tällainen maksu katsottava kuudennen direktiivin 33 artiklassa tarkoitetuksi liikevaihtoveroksi, ellei Portugalin liittymisasiakirjan 378 artiklasta tai muusta yhteisön säännöksestä muuta johdu?"

## Ensimmäinen ja toinen ennakkoratkaisukysymys

18 Kansallisen tuomioistuimen kaksi ensimmäistä kysymystä koskevat sitä, ovatko riidanalaiset maksut perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklassa tarkoitettuja vaikutukseltaan tuontitullia vastaavia maksuja vai perustamissopimuksen 95 artiklassa kiellettyjä syrjiviä sisäisiä maksuja.

19 Aluksi on todettava, että vaikutukseltaan vastaavia maksuja ja syrjiviä sisäisiä maksuja koskevia määräyksiä ei voida soveltaa samanaikaisesti, eli sama maksu ei perustamissopimuksen määräysten mukaan voi kuulua samanaikaisesti näihin

kumpaankin kategoriaan (asia 10/65, Deutschmann, tuomio 8.7.1965, Kok. 1965, s. 601 ja 607; asia 57/65, Lütticke, tuomio 16.6.1966, Kok. 1966, s. 293 ja 303 ja asia C-266/91, Celbi, tuomio 2.8.1993, Kok. 1993, s. I-4337, 9 kohta).

20 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tavaroille yksipuolisesti asetettu maksuvelvoite, jonka perusteena on valtioiden välisen rajan ylittäminen, eikä kyse ei ole varsinaisesta tuontitullista, on sille annetusta nimityksestä ja sen kantamistavasta riippumatta perustamissopimuksen 9, 12, 13 ja 16 artiklassa tarkoitettu vaikutukseltaan vastaava maksu, vaikka sitä ei olisikaan peritty valtiolle (ks. mm. asia 158/82, komissio v. Tanska, tuomio 9.11.1983, Kok. 1983, s. 3573, 18 kohta).

21 Yleiseen kansalliseen verolakiin perustuvat maksuvelvoitteet, jotka kannetaan samojen kriteerien mukaisesti kaikista kotimaisista ja tuoduista tuotteista, kuuluvat puolestaan perustamissopimuksen 95 artiklan ja sitä seuraavien artiklojen soveltamisalaan (em. asia Celbi, 11 kohta). Näissä artikloissa kielletään jäsenvaltiota asettamasta suurempia välillisiä tai välittömiä veroja tai maksuja muista jäsenvaltioista peräisin oleville tuotteille kuin vastaaville kotimaisille tuotteille, tai, että veroilla tai maksuilla suojataan muuta kotimaista tuotantoa, minkä vuoksi 95 artiklan soveltaminen perustuu siihen, että tällainen verotus on syrjivää tai suojaavaa (ks. mm. asia C-17/91, Lornoy ym., tuomio 16.12.1992, Kok. 1992, s. I-6523, 19 kohta).

22 On kuitenkin muistettava, että kotimaisia ja tuotuja tuotteita samojen kriteerien perusteella rasittavan maksun oikeudellinen määrittely saattaa edellyttää, että otetaan huomioon se, kenelle maksusta saatavat tulot on osoitettu.

23 Silloin kun tällaisesta verotuksesta saatavat tulot on tarkoitettu käytettäväksi sellaisen toiminnan rahoittamiseen, josta on hyötyä nimenomaan kotimaisille verotetuille tuotteille, voidaan samojenkin kriteerien perusteella kannettu maksu katsoa syrjiväksi sen vuoksi, että kotimaisten tuotteiden verorasitus neutralisoituu niiden etujen vuoksi, joita maksutuloilla rahoitetaan, kun taas tuotuihin tuotteisiin

kohdistuva verorasitus on täysimääräinen (asia 73/79, komissio v. Italia, tuomio 21.5.1980, Kok. 1980, s. 1533, 15 kohta ja yhdistetyt asiat C-78/90—C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest ym., tuomio 11.3.1992, Kok. 1993, s. I-1847, 26 kohta).

24 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan (ks. mm. em. asia Compagnie commerciale de l'Ouest ym., tuomion 27 kohta; em. asia Lornoy ym., tuomion 21 kohta ja asia C-72/92, Scharbatke, tuomio 27.10.1993, Kok. 1993, s. I-5509, 10 kohta) on tältä osin todettava, että jos edut, jotka saadaan maksutulojen osoittamisesta tiettyyn kohteeseen, kun kyse on yleiseen kansalliseen verolakiin perustuvasta, kaikkia kotimaisia ja tuotuja tuotteita koskevasta maksusta, korvaavat täysimääräisesti kotimaisen tuotteen markkinoille saattamisesta kannetun maksun, tällainen maksu on perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklassa kielletty vaikutukseltaan tullia vastaava maksu. Tällainen maksu olisi sitä vastoin perustamissopimuksen 95 artiklan syrjintäkiellon vastainen, jos kotimaisista tuotteista saatavien maksutulojen osoittaminen tiettyyn kohteeseen korvaa vain osittain kotimaisille tuotteille koituvan verorasituksen.

25 Siinä tapauksessa, että kotimaisen tuotannon saamat edut korvaavat sille koituneen verorasituksen täysimääräisesti, tuotteesta kannettu maksu on vaikutukseltaan tullia vastaavana maksuna katsottava kokonaisuudessaan yhteisön oikeuden vastaiseksi; siinä tapauksessa taas, että saadut edut korvaavat kansallisen tuotannon verorasituksen vain osittain, lain tasoisena periaatteena on pidettävä sitä, että tuodusta tuotteesta kannetusta maksusta tehdään suhteellinen, saatuja etuja vastaava vähennys (asia 94/74, IGAV, tuomio 18.6.1975, Kok. 1975, s. 699, 13 kohta ja em. asia Compagnie commerciale de l'Ouest, tuomion 27 kohta).

26 Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan korvausperiaatteen soveltaminen edellyttää lisäksi sitä, että verotettu tuote ja verotuksesta hyötyvä kotimainen tuote ovat samanlaiset (asia 77/76, Cucchi, tuomio 25.5.1977, Kok. 1977, s. 987, 19 kohta ja asia 105/76, Interzuccheri, tuomio 25.5.1977, Kok. 1977, s. 1029, 12 kohta).

27 Toisaalta korvausperiaatteen tarkoituksenmukainen ja moitteeton soveltaminen edellyttää, että määrätyn vertailujakson aikana seurataan, että kotimaisten tuotteiden verotuksesta kertynyt kokonaistulo ja edut, jotka koituvat yksinomaan näiden tuotteiden hyväksi vastaavat toisiaan määrällisesti. Mikään muu muuttuja, kuten se, minkälaisista eduista on kysymys tai kuinka suuria tai välttämättömiä ne ovat, ei ole riittävän objektiivinen sen arvioimiseksi, onko jokin kansallinen verotoimenpide perustamissopimuksen määräysten mukainen (em. asia Celbi, 18 kohta).

28 Käsiteltävänä olevassa pääasiassa kansallisen tuomioistuimen on varmistuttava siitä, että riidanalaisen maksun peruste on erotuksetta sama niin kotimaisten kuin tuotujenkin tuotteiden osalta. Jos käy ilmi, kuten joidenkin istunnossa esitettyjen lausuntojen perusteella voitaisiin todeta, että tuoduista tuotteista on suoritettu kyseinen maksu rajanylityshetkellä ja niitä on tästä huolimatta markkinoille saattamisen yhteydessä uudelleen verotettu, voidaan tällaisten maksujen katsoa kuuluvan perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklan soveltamisalaan.

29 Muussa tapauksessa kansallisen tuomioistuimen on edellä mainittuja periaatteita soveltaen varmistuttava siitä, ettei kotimainen tuotanto tosiasiassa saa verotulot keräävien viranomaisten toiminnasta hyväkseen kaikkea sitä hyötyä, tai edes suhteessa merkittävämpää hyötyä kuin tuodut tuotteet, joka kokonaan tai osittain korvaa aiheutuneen verorasituksen.

30 Kansallisen tuomioistuimen on selvitettävä erityisesti, etteivät kansallisella alueella kasvatetun karjan tautien ehkäisemiseksi kannetuista maksuista saadut tulot koidu pelkästään kansallista alkuperää olevien eläinten hyväksi, tai etteivät ne saa tuloista suhteessa suurempaa hyötyä kuin tuodut eläimet.

31 Kansallisen tuomioistuimen on samalla tavoin otettava huomioon IROMAn ja myöhemmin DGMAIAA:n vastuu maataloustuotteiden ja karjan ulkomaankaupan valvonnasta ja säätelystä asetuksen N:o 56/90 3 pykälän 4 momentin e kohdan perusteella. Jos "ulkomaankaupalla" tarkoitetaan sekä kyseisten tuotteiden kauppaa yhteisön ulkopuolisten maiden kanssa että yhteisön sisäistä kauppaa, vain kotimainen tuotanto voi hyötyä näiden viranomaisten toiminnasta.

32 Kansallisen tuomioistuimen on lisäksi tutkittava, ovatko DGMAIAA:lle osoitetut tehtävät pysyvien rakenteiden luomiseksi alan taloudellisten toimijoiden etujärjestöjen toiminnalle [lain N:o 56/90 2 pykälän 2 momentin f kohta] ja ohjelmien sekä suunnitelmien laatimiseksi kansallisten ja yhteisön tukijärjestelmien ja taloudellisten ja verotuksellisten kannustimien käyttämiseksi maatalouselintarviketeollisuudessa ja -kaupassa [lain N:o 56/90 2 pykälän 2 momentin i kohta] sellaisia, että tästä toiminnasta on hyötyä vain kotimaiselle tuotannolle tai sellaista, että kotimainen tuotanto saa siitä suhteessa suuremman hyödyn kuin tuodut tuotteet.

33 Edellä esitetyn perusteella kahteen ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava seuraavasti:

1) a) Yleiseen kansalliseen verolakiin perustuvat maksuvelvoitteet, jotka kannetaan kaikista kotimaisista ja tuoduista tuotteista samojen kriteerien perusteella, kuuluvat pääsääntöisesti perustamissopimuksen 95 artiklan soveltamisalaan.

Maksu, joka kannetaan erotuksetta kotimaisista ja tuoduista tuotteista, on perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklassa kielletty tullia vaikutukseltaan vastaava maksu, jos siitä saatava tulo on osoitettu sellaisen toiminnan rahoittamiseen, josta hyötyvät vain kotimaiset verotetut tuotteet ja jos maksutulojen käytöstä saaduilla eduilla korvataan täysimääräisesti tuotteille koitunut verorasitus; jos eduilla korvataan vain osa kotimaisten tuotteiden verorasituk-

sesta, vero on perustamissopimuksen 95 artiklassa kielletty syrjivä sisäinen maksu ja siitä on tehtävä toiminnasta saatuja etuja vastaava suhteellinen vähennys.

b) Silloin kun sekä kotimaiset että tuodut tuotteet hyötyvät verotuloilla rahoitetusta toiminnasta, mutta kotimaisten tuotteiden osalle koituu suhteessa suurempi hyöty, kyseinen vero on vaikutukseltaan tullia vastaava maksu tai syrjivä sisäinen maksu sen mukaan, korvaako saatu etu kotimaisten tuotteiden verorasituksen kokonaisuudessaan vai vaan osittain.

2) Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on selvittää, miten kyseiset maksuvelvoitteet on oikeudellisesti määriteltävä. Tässä yhteydessä kansallinen tuomioistuin tutkii,

a) koituvatko kansallisella alueella kasvatetun karjan tautien ehkäisemiseksi kannetuista maksuista saadut tulot pelkästään kansallista alkuperää olevien eläinten hyväksi, tai saavatko ne tuloista suhteessa suurempaa hyötyä kuin tuodut eläimet;

b) onko kaikki kyseiset verotulot osoitettu pelkästään verotettavien tuotteiden jäsenvaltioiden välisen kaupan säätelyyn;

c) onko pysyvien rakenteiden luominen alan taloudellisten toimijoiden etujärjestöjen toiminnalle ja ohjelmien sekä suunnitelmien laatiminen kansallisten

ja yhteisön tukijärjestelmien ja taloudellisten ja verotuksellisten kannustimien käyttämiseksi maatalouselintarviketeollisuudessa ja -kaupassa sellaista, että tästä toiminnasta on hyötyä vain kotimaiselle tuotannolle tai sellaista, että kotimainen tuotanto saa siitä suhteessa suuremman hyödyn kuin tuodut tuotteet.

## Kolmas ennakkoratkaisukysymys

34 Kansallisen tuomioistuimen kolmas kysymys koskee sitä, onko pääasiassa riidanalaisena olevan kaltaiset verot katsottava kuudennen direktiivin 33 artiklan mukaan liikevaihtoveroiksi.

35 Tähän kysymykseen vastaamiseksi todettakoon, että neuvoston kuudennen direktiivin 33 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Tämän direktiivin säännökset eivät estä jäsenvaltiota pysyttämästä voimassa tai ottamasta käyttöön vakuutussopimuksia koskevia veroja, pelejä ja vedonlyöntiä koskevia veroja, valmisteveroja, rekisteröintimaksuja tai yleisesti ottaen veroja ja maksuja, jotka eivät ole luonteeltaan liikevaihtoveroja, sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista."

36 Artiklan sanamuodon mukaan siinä kielletään jäsenvaltioita ottamasta käyttöön tai pysyttämästä veroja tai maksuja, jotka ovat luonteeltaan liikevaihtoveroja (asia 252/86, Bergandi, tuomio 3.3.1988, Kok. 1988, s. 1343, 10 ja 11 kohta; yhdistetyt asiat 93/88 ja 94/88, Wisselink ym., tuomio 13.7.1989, Kok. 1989, s. 2671, 13 ja 14 kohta ja asia C-200/90, Dansk Denkavit ja Poulsen Trading, tuomio 31.3.1992, Kok. 1992, s. I-2217, 10 kohta).

37 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut edellä mainituissa tuomioissaan sekä asiassa 295/84, Rousseau Wilmot, 27.11.1985 antamassaan tuomiossa (Kok. 1985, s. 3759, 16 kohta), kuudennen direktiivin 33 artiklan tarkoituksena on välttää se, että otetaan käyttöön veroja ja maksuja, jotka vaarantaisivat yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toiminnan rasittamalla arvonlisäveron tavoin tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta. Joka tapauksessa arvonlisäveron tavoin tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta rasittavaksi on katsottava sellaiset verot ja maksut, jotka ovat keskeisiltä ominaisuuksiltaan arvonlisäveron kaltaisia (em. asia Dansk Denkavit ja Poulsen Trading, 11 kohta).

38 Yhteisöjen tuomioistuin on edellä mainituissa tuomioissa määritellyt nämä ominaisuudet seuraavasti: arvonlisävero kannetaan yleisesti tavaroita ja palveluja koskevista liiketoimista; vero määräytyy suhteellisena osuutena tavaroiden ja palvelujen hinnasta; vero kannetaan kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa; veron määrä lasketaan tavaroiden ja palvelujen arvonlisästä siten, että kunkin liiketoimen yhteydessä suoritettavasta verosta vähennetään edellisen liiketoimen yhteydessä maksettu vero.

39 Sellaiset maksuvelvoitteet, joista nyt käsiteltävänä olevassa asiassa on kyse ja joilla ei ole mitään edellä esitetyistä ominaisuuksista, eivät rasita arvonlisäveron tavoin tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta.

40 Niitä ei sovelleta yleisesti, vaan vain tiettyihin tuotteisiin; toiseksi, ne eivät määräydy suhteellisena osuutena tuotteiden hinnasta; kolmanneksi, niitä ei kanneta kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa, eikä niitä kanneta tuotteiden arvonlisästä, minkä vuoksi edeltävän liiketoimen yhteydessä maksettu vero ei ole vähennyskelpoinen.

41 Näin ollen kansallisen tuomioistuimen kolmanteen kysymykseen on vastattava, että vain tietyistä tuotteista kannettu maksu, joka ei ole suhteellinen osa näiden tuotteiden hinnasta ja jota ei kanneta kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa, ei ole ominaisuuksiltaan kuudennen direktiivin 33 artiklassa tarkoitettu liikevaihtovero.

## Oikeudenkäyntikulut

42 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle Portugalin hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut Supremo Tribunal Administrativon 4.10.1995 esittämät kysymykset seuraavasti:

**1) a) Yleiseen kansalliseen verolakiin perustuvat maksuvelvoitteet, jotka kannetaan kaikista kotimaisista ja tuoduista tuotteista samojen kriteerien perusteella, kuuluvat pääsääntöisesti perustamissopimuksen 95 artiklan ja sitä seuraavien artiklojen soveltamisalaan.**

Maksu, joka kannetaan erotuksetta kotimaisista ja tuoduista tuotteista, on perustamissopimuksen 9 ja 12 artiklassa kielletty tullia vaikutukseltaan vastaava maksu, jos siitä saatava tulo on osoitettu sellaisen toiminnan rahoittamiseen, josta hyötyvät vain kotimaiset verotetut tuotteet ja jos maksutulojen käytöstä saaduilla eduilla korvataan täysimääräisesti tuotteille koitunut verorasitus; jos eduilla korvataan vain osa kotimaisten tuotteiden verorasituksesta, vero on perustamissopimuksen 95 artiklassa kielletty syrjivä sisäinen maksu ja siitä on tehtävä toiminnasta saatuja etuja vastaava suhteellinen vähennys.

b) Silloin kun sekä kotimaiset että tuodut tuotteet hyötyvät verotuloilla rahoitetusta toiminnasta, mutta kotimaisten tuotteiden osalle koituu suhteessa suurempi hyöty, kyseinen vero on vaikutukseltaan tullia vastaava maksu tai syrjivä sisäinen maksu sen mukaan, korvaako saatu etu kotimaisten tuotteiden verorasituksen kokonaisuudessaan vai vaan osittain.

2) Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on selvittää, miten kyseiset maksut on oikeudellisesti määriteltävä. Tässä yhteydessä kansallinen tuomioistuin tutkii,

a) koituvatko kansallisella alueella kasvatetun karjan tautien ehkäisemiseksi kannetuista maksuista saadut tulot pelkästään kansallista alkuperää olevien eläinten hyväksi, tai saavatko ne tuloista suhteessa suurempaa hyötyä kuin tuodut eläimet;

b) onko kaikki kyseiset verotulot osoitettu pelkästään verotettavien tuotteiden jäsenvaltioiden välisen kaupan säätelyyn;

c) onko pysyvien rakenteiden luominen alan taloudellisten toimijoiden etujärjestöjen toiminnalle ja ohjelmien sekä suunnitelmien laatiminen kansallisten ja yhteisön tukijärjestelmien ja taloudellisten ja verotuksellisten kannustimien käyttämiseksi maatalouselintarviketeollisuudessa ja -kaupassa sellaista, että tästä toiminnasta on hyötyä vain kotimaiselle tuotannolle tai sellaista, että kotimainen tuotanto saa siitä suhteessa suuremman hyödyn kuin tuodut tuotteet.

3) Vain tietyistä tuotteista kannettu maksu, joka ei ole suhteellinen osa näiden tuotteiden hinnasta ja jota ei kanneta kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa, ei ole ominaisuuksiltaan jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 33 artiklassa tarkoitettu liikevaihtovero.

Moitinho de Almeida Sevón Gulmann

Puissochet Wathelet

Julistettiin Luxemburgissa 17 päivänä syyskuuta 1997.

R. Grass

kirjaaja

J. C. Moitinho de Almeida

viidennen jaoston puheenjohtaja