# CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL G. TESAURO

van 23 januari 1997 *

1. In deze prejudiciële procedures gaat het weer om een welbekende problematiek, namelijk om de vraag, of heffingen die zonder onderscheid op nationale en ingevoerde producten worden toegepast en waarvan de opbrengst is bestemd ter financiering van institutionele activiteiten van een openbaar lichaam, verenigbaar zijn met het gemeenschapsrecht.

Om de strekking van de gestelde vragen beter te kunnen begrijpen, moet eerst worden ingegaan op de aard van de betwiste heffingen, op de wettelijke maatregelen waarbij zij zijn ingesteld, en op de bevoegdheden van de verschillende organen waarvoor de opbrengst van die heffingen bestemd is. [1]

2. In zaak C-347/95 gaat het om een heffing op zuivelproducten bij verkoop op de Portugese markt. Die heffing is op een (niet gepreciseerde) datum vóór 1974 ingesteld en vervolgens meermaals gewijzigd. [2]

Zaak C-28/96 betreft drie heffingen die eveneens bij verkoop van de betrokken producten op de Portugese markt van toepassing zijn: een heffing op vlees, slachtafval en eieren, een heffing op rund-, schapen- en geitenvlees, speciaal bestemd ter bestrijding van herkauwersziekten, en een heffing op varkensvlees, speciaal bestemd ter bestrijding van de varkenspest. Ook deze heffingen, die reeds vóór 1949 van toepassing waren, zijn nadien meermaals gewijzigd. [3]

3. Aanvankelijk was de opbrengst van die heffingen bestemd ter financiering van de Junta Nacional dos Produtos Pecuários, een in 1939 opgericht orgaan voor economische coördinatie. Na de toetreding van de Portugese Republiek tot de Europese Gemeenschappen werden alle rechten en bevoegdheden van dat orgaan bij besluitwet nr. 15/87

* Oorspronkelijke taal: Italiaans.

1 — Eerlijk gezegd zijn beide verwijzingsbeschikkingen in dat opzicht tamelijk beknopt, want zij bevatten nauwelijks meer dan de aan het Hof gestelde prejudiciële vragen. Toch bevat het dossier voldoende feitelijke en juridische elementen, in het bijzonder door de toelichtingen van verzoekster, de Portugese regering en de Commissie in antwoord op specifieke schriftelijke vragen van het Hof. Mede gelet op het mijns inziens wezenlijk karakter van de samenwerking tussen de gemeenschapsrechter en nationale rechters, waag ik mij dus niet aan een beschouwing over de vraag, in hoeverre de verwijzingsbeschikkingen, waar het gaat om de mogelijkheid van het Hof om kennis te nemen van de relevante gegevens, formeel in orde zijn.

2 — In artikel 1 van besluitwet nr. 309/86 van 23 september 1986 is het bedrag vastgesteld dat ten tijde van de feiten in het hoofdgeding werd geheven.

3 — De bedragen van elk van die heffingen ten tijde van de feiten waren vastgesteld respectievelijk bij besluitwet nr. 343/86 van 9 oktober 1986, besluitwet nr. 240/82 van 22 juni 1982 en besluitwet nr. 44158 van 17 januari 1962. De drie heffingen zijn vervolgens bij besluitwet nr. 365/93 van 22 oktober 1993 afgeschaft. Blijkens de opmerkingen van de Commissie zijn ten aanzien van al die heffingen wegens schending van artikel 95 EG-Verdrag niet-nakomingsprocedures ingeleid, die nadien echter om verschillende redenen zijn beëindigd omdat, wat de eerste heffing betreft, geen discriminerende gevolgen konden worden vastgesteld en, wat de twee andere heffingen betreft, omdat zij waren afgeschaft.

van 9 januari 1987 overgedragen aan een nieuw opgericht openbaar orgaan, het Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (hierna: „IROMA"), dat ook de opbrengst van de betrokken heffingen ontving.

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-, steunverleningsen subsidiestelsels voor die producten voorzien; het beheer van de nationale en communautaire financieringsmechanismen ter ondersteuning van acties tot interventie, regulering, oriëntering en ordening van de betrokken markten; het volgen van de ontwikkeling en de werking van de landbouw- en veeteeltmarkten in Portugal en in de andere Lid-Staten; de regeling en regularisering van de buitenlandse handel in landbouw- en veeteeltproducten; deelname op nationaal niveau aan het beheer van de gemeenschappelijke markten van die producten; 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; samenwerking met de vertegenwoordigende organen van de marktdeelnemers die bij de werking van de betrokken markten belang hebben; voorlichting en opleiding van producenten, industriëlen, handelaren en consumenten in de sector; het initiëren van wetgeving op het gebied van de regularisering, oriëntering en ordening van de betrokken markten en, ten slotte, het beheer van slachthuizen.

4. 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.

Het IROMA bleef echter de helft van de opbrengst van de in het hoofdgeding bedoelde heffingen ontvangen, terwijl het INGA de andere helft kreeg.

5. Vervolgens werd bij besluitwet nr. 56/90 van 13 februari 1990 aan het Ministerie van Landbouw een nieuwe speciale 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, alsmede tal van andere specifieke bevoegdheden op het gebied van het beheer en de regulering van de markten van landbouw- en veeteeltproducten, aan de DGMAIAA overgedragen. [4]

Nadien werd bij de inwerkingtreding van een andere besluitwet ter zake (nr. 284/91 van 9 augustus 1991) een gedeelte van de betrokken heffingen, te weten 15 %, aan

4 — Zie met name de artikelen 2 en 6, lid 1, van besluitwet nr. 56/90.

de DGMAIAA toegewezen. De totale opbrengst van die heffingen werd dus met ingang van dat jaar verdeeld tussen de DGMAIAA, het INGA en het IROMA.

6. De aan deze procedures ten grondslag liggende feiten dateren in zaak C-347/95 van 1991 en in zaak C-28/96 van 1992. Aangezien de União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa (hierna: „UCAL") en de vennootschap Fricarnes SA (hierna: „Fricarnes") weigerden om de over die jaren verschuldigde heffingen te betalen, zond de Fazenda Pública, de Portugese belastingdienst, die bedrijven dwangbevelen.

De UCAL en Fricarnes stelden tegen die dwangbevelen beroep in bij het Tribunal Tributario de Lisboa, met het betoog dat de heffingen ongrondwettig waren. De rechter in eerste aanleg wees hun beroepen toe, maar met de verklaring dat de betrokken heffingen onverenigbaar waren met het gemeenschapsrecht, meer in het bijzonder met de artikelen 9 en 12 EG-Verdrag.

7. De Fazenda Pública (hierna: „verzoekster") stelde tegen die beide beschikkingen van de rechter in eerste aanleg beroep in bij het Supremo Tribunal Administrativo, dat besloot de behandeling van beide zaken te schorsen en het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de toepasselijke gemeenschapsbepalingen.

De drie vragen van de verwijzende rechter zijn in de beschikkingen van 11 augustus 1994 en 11 oktober 1995 op gelijke wijze geformuleerd en hebben betrekking op de verenigbaarheid van de betwiste heffingen met de artikelen 95, 9 en 12 EG-Verdrag en met artikel 33 van de Zesde BTW-richtlijn (77/388/EEG). [5]

**De eerste en de tweede vraag**

8. De eerste en de tweede vraag, die betrekking hebben op de verenigbaarheid van de betrokken heffingen met de artikelen 9 en 12 enerzijds en artikel 95 anderzijds, hangen nauw samen en moeten daarom tezamen worden onderzocht.

Daartoe moet mijns inziens eerst kort worden herinnerd aan de door het Hof in zijn rechtspraak ter zake ontwikkelde beginselen, die zonder enige twijfel bijzonder uitputtend en duidelijk kunnen worden genoemd.

9. In de eerste plaats heeft het Hof meermaals verklaard, dat de verdragsbepalingen inzake heffingen van gelijke werking en artikel 95 betreffende discriminerende binnenlandse belastingen niet cumulatief kunnen worden toegepast; de wettigheid van natio-

5 — Zesde richtlijn 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).

nale fiscale (of parafiscale) regelingen die binnen de werkingssfeer van eerstgenoemde bepalingen vallen, kan dus niet tegelijkertijd aan artikel 95 worden getoetst. [6]

Voorts heeft het Hof gepreciseerd, dat er bij de juridische kwalificatie en de beoordeling van belastingen die zonder onderscheid op nationale en op ingevoerde producten worden geheven, rekening moet worden gehouden met de bestemming van de opbrengst ervan. Bepaalde belastingen kunnen immers, hoewel zij volgens dezelfde criteria op nationale en op ingevoerde producten worden geheven, juist wegens de bestemming ervan een wezenlijk verschillende invloed op die producten hebben, zodat zij naar gelang van de omstandigheden als heffingen van gelijke werking dan wel als discriminerende binnenlandse belastingen moeten worden beschouwd. Volgens vaste rechtspraak immers gaat het ook bij formeel niet-discriminerende heffingen, indien bestemd ter financiering van activiteiten die specifiek aan nationale belaste producten ten goede komen, om een last voor het nationale product die in feite wordt gecompenseerd door de ontvangen voordelen, terwijl die heffingen voor ingevoerde producten een netto last vormen, zonder enige compensatie door de toekenning van andere voordelen of subsidies. [7]

10. Zoals laatstelijk gepreciseerd in het arrest Scharbatke [8], moet dus worden nagegaan, in hoeverre de heffing op het nationale product wordt gecompenseerd door ontvangen voordelen. Wanneer de compensatie volledig is, moet worden aangenomen, dat de last in werkelijkheid uitsluitend op het ingevoerde product drukt, en dus een heffing van gelijke werking vormt; wanneer de compensatie gedeeltelijk is, moet worden aangenomen, dat de op het nationale product drukkende last in elk geval lager is dan die op het ingevoerde product, zodat er sprake is van een discriminerende belasting in de zin van artikel 95 van het Verdrag.

Vaststaat, dat de nationale rechter dat onderzoek moet doen, want hij is de enige die beschikt over alle daarvoor benodigde gegevens, ook de feitelijke. [9]

11. Uit 's Hofs rechtspraak blijkt verder, dat de toepassing van het compensatiebeginsel onderstelt, dat het belaste product en het begunstigde nationale product identiek zijn. [10] Immers, om te kunnen nagaan of de gedragen fiscale last al dan niet wordt gecompenseerd, dienen de belastingopbrengsten vanzelfsprekend althans gedeeltelijk aan het belaste nationale product en

6 — Voor de meest recente beslissingen zie met name het arrest van 2 augustus 1993 (zaak C-266/91, Celbi, Jurispr. 1993, blz. I-4337, r. o. 9). Van dat beginsel is echter reeds sprake in de arresten van 8 juli 1965 (zaak 10/65, Deutschmann, Jurispr. 1965, blz. 554) en 16 juni 1966 (zaak 57/65, Lütticke, Jurispr. 1966, blz. 346).

7 — De rechtspraak is op dit punt overvloedig; zie bijvoorbeeld de reeds oude arresten van 19 juni 1973 (zaak 77/72, Capolongo, Jurispr. 1973, blz. 611), 18 juni 1975 (zaak 94/74, IGAV, Jurispr. 1975, blz. 699) en 25 mei 1977 (zaak 77/76, Cucchi, Jurispr. 1977, blz. 987), of meer recent arrest van 11 maart 1992 (gevoegde zaken C-78/90— C-83/90, Compagnie commerciale de l'Ouest e. a., Jurispr. 1992, blz. I-1847).

8 — Arrest van 27 oktober 1993 (zaak C-72/92, Jurispr. 1993, blz. I-5509, r. o. 10).

9 — Zie bijvoorbeeld arrest Compagnie commerciale de l'Ouest e. a. (reeds aangehaald in voetnoot 7, r. o. 28) en arrest van 16 december 1992 (zaak C-17/91, Lornoy e. a., Jurispr. 1992, blz. I-6523, r. o. 22).

10 — Zie arrest Cucchi (reeds aangehaald in voetnoot 7) en arrest van 25 mei 1977 (zaak 105/76, Interzuccheri, Jurispr. 1977, blz. 1029).

niet uitsluitend aan andere producten ten goede komen. Derhalve doet het probleem van de compensatie zich dus beslist niet voor, wanneer een belasting die bijvoorbeeld bij de verkoop van vlees wordt geheven, vervolgens wordt gebruikt ter financiering van stimuleringsmaatregelen die uitsluitend andere sectoren ten goede komen, bijvoorbeeld de melk- en zuivelsector.

12. Voorts biedt het arrest Celbi nuttige aanwijzingen met betrekking tot de criteria aan de hand waarvan de nationale rechter moet nagaan of de compensatie voor het nationale product volledig of gedeeltelijk is. In dat arrest verklaarde het Hof, dat moet worden onderzocht welke financiële gelijkwaardigheid er tijdens een referentieperiode bestaat tussen de bedragen die in totaal uit hoofde van de heffingen over de nationale producten zijn ontvangen, en de voordelen die uitsluitend aan deze producten ten goede zijn gekomen. 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. [11]

13. Ten slotte, wanneer eenmaal vaststaat tot welke categorie de bijdrage behoort, moet de nationale rechter daaruit de consequenties trekken die reeds uit het arrest IGAV volgen: indien de voordelen voor de nationale productie de daarop drukkende last volledig compenseren (of zelfs groter zijn), moet de op het product toegepaste heffing als heffing van gelijke werking als een douanerecht in haar geheel onwettig worden geacht; indien 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. [12]

14. In casu zal de nationale rechter dus aan de hand van de zojuist gememoreerde beginselen moeten nagaan of, en eventueel in welke mate, de aan de heffing onderworpen ingevoerde producten eveneens voordeel ondervinden van de vele activiteiten die in het institutionele kader worden ontplooid door elk van de organen waarvoor de betwiste heffingen zijn bestemd.

Toch zal de nationale rechter het bij hem aanhangig geschil mijns inziens niet kunnen beslechten, wanneer het Hof zich in zijn antwoord zou beperken tot het herhalen van de in zijn vaste rechtspraak neergelegde beginselen. Anders zou hij de behandeling van de zaak immers niet hebben geschorst en het Hof niet om uitlegging op dit punt hebben verzocht. [13] In feite blijkt uit de omstandigheid dat de rechter de thans aanhangige vragen heeft gesteld, dat die rechtspraak, hoewel in grote lijnen duidelijk, in het onderhavige geval bij de toepassing ervan toch moeilijkheden oplevert.

11 — Arrest Celbi, reeds aangehaald in voetnoot 6, r. o. 18.

12 — Arrest IGAV, reeds aangehaald in voetnoot 7, r. o. 13, en meer recent arrest Compagnie commerciale l'Ouest e. a., reeds aangehaald in voetnoot 7, r. o. 27.

13 — Bovendien moet erop worden gewezen, dat de rechter die de thans aanhangige vragen heeft gesteld, dezelfde is als die welke het Hof in de zaak Celbi om uitlegging van dezelfde bepalingen verzocht. Het is dus duidelijk, dat die rechter de beginselen van de rechtspraak van het Hof ter zake kent.

15. Ik zal dus trachten nog enkele aanvullende opmerkingen over de in geding zijnde heffingen te maken, teneinde de verwijzende rechter zoveel mogelijk dienstige elementen voor de vaststelling van de juridische kwalificatie ervan te verschaffen, uiteraard binnen de grenzen van de gegevens in het dossier (zoals aangevuld met door partijen verstrekte informatie), en met inachtneming van de bevoegdheid van die rechter, want, zoals gezegd, hij dient uiteindelijk over dit punt te beslissen.

Zoals reeds vermeld, zijn de in geding zijnde heffingen bijdragen die zonder onderscheid — zowel wat de geldende tarieven als wat de wijze van inning betreft [14] — nationale en ingevoerde producten belasten. Ten tijde van de feiten werd de opbrengst ervan volgens een bepaalde verdeelsleutel tussen drie openbare lichamen verdeeld, waarvan één (de DGMAIAA) wettelijk bevoegd was de markt van landbouw- en veeteeltproducten op de reeds beschreven wijze te organiseren en te coördineren. [15]

16. Na onderzoek van de aan die organen opgedragen taken komen verzoekster, de Portugese regering en de Commissie, onder erkenning van de bevoegdheid van de nationale rechter om uiteindelijk over dit punt te beslissen, tot de slotsom, dat de betrokken heffingen geen heffingen van gelijke werking als douanerechten lijken te zijn, en evenmin discriminerende belastingen in de zin van de geciteerde rechtspraak van het Hof; hun oordeel steunt voornamelijk op het feit, dat de organen waarvoor de opbrengst van de heffing is bestemd, bij het beheer en de coördinatie van de betrokken markt hun activiteiten ontplooiden (of hadden ontplooid) ten gunste van alle deelnemers in de sector, zowel binnenlandse als buitenlandse.

Die argumenten zijn evenwel op zich niet beslissend. Los van de vraag of het verschil tussen nationale en ingevoerde producten formeel relevant is, sluiten zij immers niet uit, dat het uiteindelijk de nationale productie is die uitsluitend of overwegend van de diensten van die organen profiteert, zodat de door de nationale producten gedragen last door dat voordeel mogelijk geheel (of gedeeltelijk) is gecompenseerd.

17. Een bewijs daarvoor zijn bijvoorbeeld de specifiek voor de bestrijding van de herkauwersziekten en de varkenspest bestemde bijdragen. Het ligt voor de hand

14 — In dit verband wijs ik er op, dat de vraag, waardoor ten tijde van de feiten de betrokken heffingen verschuldigd werden, nog steeds niet is opgehelderd. Uit het dossier blijkt immers, dat het om heffingen ging die bij verkoop van de betrokken producten werden geïnd, terwijl men uit bepaalde verklaringen van de gemachtigde van de Portugese regering ter terechtzitting zou kunnen afleiden, dat de bijdragen voor de ingevoerde producten bij invoer moesten worden betaald. De nationale rechter zal dus ook dit punt moeten onderzoeken en daaruit de noodzakelijke consequenties moeten trekken.

15 — Zie punten 3 tot en met 5 supra.

dat op het nationale grondgebied gefokte dieren waarschijnlijk het meest, zo niet uitsluitend, voordeel konden hebben van de opbrengst van die bijdragen, die bestemd waren ter financiering van maatregelen ter voorkoming en ter behandeling van veeziekten. [16]

Een ander bewijs is de functie van het IROMA (thans de DGMAIAA) in het kader van de regeling en regularisering van de *buitenlandse handel* in landbouw- en veeteeltproducten. [17] Duidelijk is, dat wanneer de woorden „buitenlandse handel" niet enkel doelen op de verkoop van de betrokken producten aan derde landen, maar ook op het intracommunautaire handelsverkeer, daaruit vrijwel zeker volgt, dat een dergelijke specifieke activiteit bestemd was om enkel aan de nationale producenten (en dus aan de nationale producten) ten goede te komen.

18. De Portugese regering neemt een volledig tegenovergesteld standpunt in. Dat de betrokken heffingen verenigbaar zijn met het gemeenschapsrecht, blijkt volgens haar ten overvloede uit de omstandigheid, dat de DGMAIAA ten tijde van de feiten van beide zaken enkel de organisatorische bevoegdheden in de betrokken sector uitoefende, terwijl het INGA en het IROMA, waarvoor een groot deel van de opbrengst (ongeveer 85 %) bestemd bleef, geen enkele belangrijke rol in de sector meer speelden, hetgeen haars inziens elke mogelijkheid uitsluit de door de nationale producten gedragen last te compenseren met de activiteiten van laatstgenoemde organen.

Ook dit argument kan mij niet overtuigen. Integendeel, het werpt juist het omgekeerde probleem op, want dan zou immers moeten worden nagegaan — en het Hof beschikt op dat punt niet over voldoende nauwkeurige gegevens —, met welk soort activiteiten het IROMA en het INGA zich bezighielden nadat de marktordeningsbevoegdheden hun waren ontnomen en aan de DGMAIAA waren overgedragen, terwijl zij niettemin een aanzienlijk percentage van de opbrengst van de betwiste heffingen bleven ontvangen, en welke invloed die activiteiten hadden op de eventuele compensatie van de op nationale respectievelijk ingevoerde producten drukkende last.

19. De Commissie wijst er bovendien op, dat in casu een van de voorwaarden ontbreekt die het Hof in zijn rechtspraak heeft gesteld met het oog op de mogelijkheid rekening te houden met de eventuele compensatie van de lasten, namelijk identiteit tussen het belaste product en het eventueel begunstigde product. De organen waarvoor de heffingen bestemd waren, bezaten immers de algemene bevoegdheid tot ordening van de gehele markt in landbouw- en veeteeltproducten, terwijl de betrokken bijdragen uitsluitend bepaalde producten troffen.

Dit argument berust echter duidelijk op een onnauwkeurige lezing van 's Hofs rechtspraak. Zoals reeds gezegd in punt 11, gaat

16 — Dit is overigens door de Portugese regering ter terechtzitting in wezen erkend.

17 — Zie punt 3 supra.

het er juist om, dat het probleem van compensatie zich niet voordoet, wanneer een heffing op een bepaald product wordt gebruikt ter financiering van stimuleringsmaatregelen die *enkel* ten goede komen aan andere producten; anders ligt het, wanneer die heffing wordt gebruikt ter financiering van de activiteiten in een gehele marktsector, waaronder het betrokken product per definitie *eveneens* valt.

20. Gelet op de moeilijkheden waarmee de verwijzende rechter kennelijk te kampen heeft bij de toepassing van de in 's Hofs rechtspraak ontwikkelde beginselen, zou het derhalve wenselijk zijn, dat het Hof hem zoveel mogelijk nuttige aanwijzingen voor de oplossing van het geschil verschaft, en wel om het door mij in mijn conclusie in de zaak Lornoy e. a. reeds genoemde risico te verkleinen, dat de verschillende rechters die zich eventueel over een dergelijke belasting moeten uitspreken, tot uiteenlopende beslissingen komen. [18]

De derde vraag

21. Een korte opmerking kan volstaan om de verwijzende rechter een antwoord te geven op zijn derde vraag, die, zoals gezegd, betrekking heeft op de verenigbaarheid van de betrokken heffingen met artikel 33 van de Zesde BTW-richtlijn. Die bepaling verbiedt de Lid-Staten in hun wetgeving belastingen, rechten en heffingen te handhaven of in te voeren, die het karakter van een omzetbelasting bezitten.

Uit het onderzoek van de betrokken heffingen blijkt mijns inziens echter duidelijk, dat zij andere kenmerken hebben dan die van een omzetbelasting, zoals deze nauwkeurig in 's Hofs vaste rechtspraak zijn omschreven. [19] Anders dan de BTW zijn die heffingen immers niet algemeen van toepassing, maar betreffen zij juist enkel bepaalde producten; zij zijn niet (althans niet duidelijk) evenredig aan de prijs van die producten; zij worden niet in elk stadium van het productie- en distributieproces geheven; ten slotte worden zij niet geheven over de toegevoegde waarde van de producten, zodat het gedeelte van de bij de transactie betaalde voorbelasting niet aftrekbaar is.

Volgens mij doet zich in casu dus geen enkel probleem voor betreffende de verenigbaarheid van de betrokken heffingen met genoemde bepaling van de Zesde richtlijn.

18 — Conclusie van 25 juni 1992 in de zaak Lornoy e. a., reeds aangehaald in voetnoot 9, sub a.

19 — Zie bijvoorbeeld arrest van 31 maart 1992 (zaak C-200/90, Dansk Denkavit en Poulsen Trading, Jurispr. 1992, blz. I-2217, r. o. 11).

22. In het licht van het voorgaande geef ik het Hof dus in overweging, de vragen van het Supremo Tribunal Administrativo te beantwoorden als volgt:

„1) Een heffing die zonder onderscheid op nationale en ingevoerde producten wordt toegepast, en waarvan de opbrengst bestemd is ter financiering van activiteiten die enkel aan de nationale producten ten goede komen, zodat de hieruit voortvloeiende voordelen de op deze producten drukkende last volledig compenseren, vormt een bij de artikelen 9 en 12 van het Verdrag verboden heffing van gelijke werking als een douanerecht. Wanneer die voordelen enkel een gedeelte van de op de nationale producten drukkende last compenseren, vormt de heffing daarentegen een ingevolge artikel 95 van het Verdrag verboden discriminerende binnenlandse belasting.

De nationale rechter moet nagaan, of er een financiële gelijkwaardigheid bestaat tussen het totale bedrag van de op de nationale producten toegepaste heffing en de voordelen die uitsluitend aan die producten ten goede komen. In het kader van dat onderzoek moet de nationale rechter rekening houden met de omstandigheid, dat de opbrengst van de heffing specifiek bestemd is ter bestrijding van veeziekten op het nationale grondgebied en/of ter regulering van het handelsverkeer met andere Lid-Staten van de door de heffing getroffen producten.

2) 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, vormt voor de Lid-Staten geen beletsel voor de invoering of handhaving van heffingen die niet het karakter van een omzetbelasting bezitten; een heffing die enkel van toepassing is op bepaalde producten, die niet evenredig is aan de prijs van die producten, die niet in elk stadium van het productie- en distributieproces wordt geheven en die niet wordt geheven over de toegevoegde waarde van de producten, bezit niet de kenmerken van een omzetbelasting."