YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO
27 päivänä helmikuuta 1980 *

Asiassa 68/79,

jonka Østre Landsret (Itä-Tanskan osalta toimivaltainen muutoksenhakutuomioistuin) on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Hans Just I/S, alkoholijuomia valmistava ja maahan tuova yritys, Kööpenhamina,

vastaan

Tanskan veroministeriö

ennakkoratkaisun ETY:n perustamissopimuksen 95 artiklan tulkinnasta, ottaen huomioon väkevien alkoholijuomien valmisteverosta 4.4.1978 annetun Tanskan lain,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti H. Kutscher, jaostojen puheenjohtajat A. O'Keeffe ja A. Touffait sekä tuomarit J. Mertens de Wilmars, P. Pescatore, A. J. Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans ja O. Due,

julkisasiamies: G. Reischl,
kirjaaja: A. Van Houtte,

* Oikeudenkäyntikieli: tanska.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Kööpenhaminan Østre Landsret on esittänyt 26.3.1979 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 26.4.1979, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimelle useita ennakkoratkaisukysymyksiä ETY:n perustamissopimuksen 95 artiklan tulkinnasta sen arvioimiseksi, onko väkevien alkoholijuomien valmisteverosta 4.4.1978 annetussa Tanskan lakikoonnoksessa n:o 151 säädetty eriytetty verotus yhteensoveltuva kyseisen määräyksen kanssa, ja missä määrin verovelvollinen, joka on joutunut maksamaan yhteisön oikeuden vastaisesti kannettuja veroja, voi vedota oikeuteensa saada nämä verot takaisin.

2 Lakikoonnoksen n:o 151, johon ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa, 2 pykälän mukaan valmisteverot vahvistetaan seuraavasti:

1) akvaviitti ja snapsi (jäljempänä pelkästään akvaviitti, koska nämä kaksi nimitystä ovat synonyymejä) 167,50 Tanskan kruunua litralta puhdasta etyylialkoholia ja

2) "muut tuotteet" 257,15 Tanskan kruunua litralta puhdasta etyylialkoholia.

3 Saman lain 3 pykälän mukaan tuotteet, joihin sovelletaan 2 pykälän 1 momentissa vahvistettua veroa, määritellään "kasviaineista saatuja aromaattisia esansseja sisältävästä neutraalista alkoholista valmistetuiksi" ja lisäksi tuotteiksi, joilla "ei ole ginin, vodkan, geneverin, wacholderin tai muiden niiden kaltaisten tuotteiden tunnusmerkkejä, eikä myöskään samoja tunnusmerkkejä kuin likööriillä, punssilla, katkeroilla tai anisviinalla, rommilla, hedelmäviinoilla ja muilla väkevillä alkoholijuomilla, joille ominainen maku saadaan tislaamalla tai varastoimalla".

4 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että Hans Just -niminen yhtiö, pääasian kantaja, tuo maahan viiniä ja väkeviä alkoholijuomia ja valmistaa lisäksi alkoholipitoisia juomia. Yhtiö pitää kaupan ainoastaan vähäisiä määriä akvaviittina verotettuja tuotteita mutta myy sitä vastoin huomattavia määriä muita väkeviä alkoholijuomia. Kantaja ilmoitti tulliviranomaisille osoittamassaan kesäkuuta 1978 koskevassa kuukausi-ilmoituksessa maahan tuodun

alkoholijuomaerän valmisteverotusta varten. Kyseisen erän vähäinen osa muodostui akvaviitista, jonka vero oli 167,50 Tanskan kruunua litralta puhdasta etyylialkoholia, ja suurin osa muodostui muista väkevistä alkoholijuomista kuin akvaviitista, joiden vero oli 257,15 Tanskan kruunua litralta puhdasta etyylialkoholia.

5 Esittäessään viranomaiselle kyseisiä veroja koskevan ilmoituksen kantaja väitti, että muille väkeville alkoholijuomille kuin akvaviitille määrätyt verot voidaan kantaa ainoastaan akvaviittiin sovellettavan verokannan mukaan. Viranomainen ilmoitti kantajalle, että jollei suoritettavia veroja makseta lain mukaisesti kokonaisuudessaan, ne peritään ulosottoteitse ja lisäksi yritys voidaan poistaa tullin rekisteristä. Kantaja suoritti tämän vuoksi verot kokonaisuudessaan mutta esitti vastalauseen ja varasi itselleen oikeuden vaatia verokantojen välisen erotuksen palauttamista. Myöhemmin kantaja nosti Østre Landsretissa nyt vireillä olevan kanteen ja väitti, että veron kantaminen muista maahan tuoduista väkevistä alkoholijuomista kuin akvaviitista korkeampana kuin akvaviittiin sovellettava vero on perustamissopimuksen 95 artiklan määräysten vastaista. Kantaja vaati näin ollen niiden määrien palauttamista, jotka se arvioi joutuneensa maksamaan yhteisön oikeuden määräysten vastaisesti.

6 Ottaen huomioon komission Tanskan kuningaskuntaa vastaan nostaman jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen 171/78, joka koskee kyseessä olevan lainsäädännön yhteensoveltuvuutta perustamissopimuksen kanssa, kansallinen tuomioistuin päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle useita ennakkoratkaisukysymyksiä, joista kolme ensimmäistä koskevat asian kohteena olevan verojärjestelmän yhteensoveltuvuutta 95 artiklan kanssa ja neljäs kysymys koskee mahdollisuutta palauttaa kannetut verot.

Riidanalaisen verojärjestelmän yhteensoveltuvuus 95 artiklan kanssa (kysymykset 1, 2 ja 3)

7 Kolme ensimmäistä kysymystä ovat seuraavat:

Kysymys 1 A

"Onko kansallinen verojärjestelmä, jossa säädetään toisaalta akvaviittiin ja snapsiin ja toisaalta muihin väkeviin alkoholijuomiin sovellettavasta erilaisesta verotuksesta, yhteisön oikeuden vastainen, kun otetaan huomioon, että

a) kansallisessa lainsäädännössä erotetaan toisistaan kaksi väkevien alkoholijuomien ryhmää sellaisella määritelmällä, joka perustuu niiden sisältämiin raaka-aineisiin ja uutteisiin, niiden alkoholipitoisuuteen ja niiden makuun liittyviin ominaisuuksiin,

b) laissa säädetty näiden kahden ryhmän erilainen kohtelu ei perustu kotimaisten ja maahan tuotujen tuotteiden väliseen mahdolliseen eroon eikä verotusryhmien sisällä myöskään oteta huomioon tavaroiden alkuperää?"

Kysymys 1 B

"Onko kysymykseen 1 A annettavan vastauksen kannalta merkitystä sillä, onko verosta aiheutuva taloudellinen rasitus suhteessa tuotteen valmistuskustannuksiin sama vähemmän verotetulle väkijuomaryhmälle (akvaviitti ja snapsi) kuin korkeampaan verotusluokkaan kuuluville väkijuomille (muut väkevät alkoholijuomat kuin akvaviitti)?"

Kysymys 2

"Jos ensimmäisessä kysymyksessä mainittujen eriytettyjen verokantojen käyttö ei ole yhteisön oikeussääntöjen vastaista, asetetaanko yhteisön oikeudessa tiettyjä ehtoja kyseisten verokantojen soveltamiselle maahan tuotuihin tuotteisiin, tarkemmin:

a) Onko maahan tuotuja väkeviä alkoholijuomia verotettava saman verokannan mukaan kuin samanlaisia tai, jos sellaisia ei ole, lähinnä niiden kaltaisia kotimaisia tuotteita?

b) Onko kaikkia maahan tuotuja väkeviä alkoholijuomia verotettava pienimmän verokannan mukaan, vaikka kotimaisista 'muista väkevistä alkoholijuomista kuin akvaviitista' kannetaan korkeampaa veroa?"

Kysymys 3

"A. Millä perusteilla voidaan määritellä sovellettava verokanta, jos erilaisten verokantojen käyttö sitä vastoin on yhteisön oikeuden vastaista?

B. Voivatko ainoastaan tuojat, vai myös tanskalaiset tuottajat vedota 95 artiklaan?"

8 Østre Landsretin käsiteltäväksi saatetun asian perustana olevan lain säännökset johtivat komission ETY:n perustamissopimuksen 169 artiklan nojalla nostamaan kanteeseen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä, joka on asian 171/78 kohteena. Oikeudelliset kysymykset, joita tarkasteltiin kyseisen kanteen yhteydessä, ovat pääasiallisesti samat kuin ne, jotka Østre Landsret esittää kolmessa ensimmäisessä kysymyksessään.

9 Tänään antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin toteaa, että soveltaessaan kyseessä olevan lain mukaista väkevien alkoholijuomien erilaista verotusta Tanskan kuningaskunta on jättänyt noudattamatta muista jäsenvaltioista tuotujen tuotteiden osalta ETY:n perustamissopimuksen 95 artiklan nojalla sille kuuluvat velvollisuudet. Siten on riittävää viitata tältä osin asiassa 171/78 annettuun tuomioon, joka on tämän tuomion liitteenä. Ottaen huomioon kyseisessä tuomiossa esitetyt perustelut kansallisen tuomioistuimen kysymyksiin on vastattava seuraavasti.

10 Ensimmäisessä kysymyksessä, jossa viitataan erilaisiin Tanskan verolainsäädännön erityispiirteisiin, pyritään saamaan yhteisöjen tuomioistuimelta vastaus kysymykseen, onko kyseinen verojärjestelmä yhteisön oikeuden vaatimusten mukainen. Asiassa 171/78 antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin tarkasteli kyseisen järjestelmän erityispiirteitä ja totesi sen perusteella, että se syrjii määrittelemätöntä määrää tuotteita, joita tuodaan tai voidaan tuoda Tanskaan, ja että se lisäksi on omiaan suojelemaan kotimaista akvaviitin tuotantoa.

11 Yhteisöjen tuomioistuin ei kuitenkaan periaatteessa sulkenut pois mahdollisuutta säätää kansallisessa verolainsäädännössä erilaisesta kohtelusta erilaisille alkoholijuomille, ottaen kuitenkin huomioon, että tällaista erilaista kohtelua ei saa käyttää keinona verosyrjintään eikä kotimaisen tuotannon suojelemiseen. Yhteisöjen tuomioistuin katsoo, että Tanskan lainsäädännössä säädetty akvaviitin ja muiden alkoholijuomien erilainen kohtelu on luonteeltaan syrjivä ja kotimaista tuotantoa suojaava.

12 Ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että vaikka perustamissopimuksen määräykset periaatteessa eivät estä eri alkoholituotteiden erilaista verokohtelua, tällaista erilaista kohtelua ei saa käyttää keinona verosyrjintään eikä edes välillisesti kotimaisen tuotannon suojelemiseen. Verojärjestelmä, jossa annetaan verotuksellinen etu yhdelle ainoalle kotimaisen tuotannon tärkeimmälle tuotteelle ja jossa jätetään antamatta tämä etu samanlaisille tai kilpaileville maahan tuoduille tuotteille, on yhteisön oikeuden vastainen.

13 Toinen ja kolmas kysymys ovat vaihtoehtoiset. Ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus huomioon ottaen ainoastaan kolmanteen on tarpeen ottaa kantaa. Kysymys on jaettu kahteen osaan.

14 Kysymyksen ensimmäisessä osassa pyydetään ratkaisemaan, mitä verokantaa sovelletaan maahan tuotuihin tuotteisiin, kun eriytetty verojärjestelmä on todettu yhteisön oikeuden vastaiseksi. Koska yhteisön oikeus tässä kehitysvaiheessaan ei rajoita jäsenvaltioiden vapautta määrätä kyseessä olevia verokantoja, on maahan tuotuihin tuotteisiin sovellettava verokanta 95 artiklan mukaan määritettävä siten, että perustamissopimuksessa kielletty syrjintä tai siinä kielletyt suojaavat vaikutukset poistetaan.

15 Kolmannen kysymyksen toisessa osassa pyydetään ratkaisemaan, voivatko ainoastaan tuojat vedota 95 artiklaan vai voivatko siihen vedota myös tanskalaiset tuottajat. Tämä kysymys esitettiin sen johdosta, että väkevien alkoholijuomien kotimaisen tuotannon tiettyyn osaan sovelletaan korkeinta verokantaa, kuten asiassa 171/78 annetun tuomion perusteluissa todetaan. Koska perustamissopimuksen 95 artiklassa viitataan nimenomaisesti "muiden jäsenvaltioiden tuotteisiin", kyseessä olevan jäsenvaltion kotimaiset tuottajat eivät voi vedota tähän määräykseen.

16 Kolmanteen kysymykseen on siten vastattava, että jos kansallinen eriytetty verojärjestelmä osoittautuu yhteisön oikeuden vastaiseksi, kyseessä olevan jäsenvaltion on vahvistettava maahan tuoduille tuotteille sellainen verokanta, jolla poistetaan perustamissopimuksessa kielletty syrjintä tai siinä kielletyt suojaavat vaikutukset. Tällainen kohtelu taataan 95 artiklassa ainoastaan muista jäsenvaltioista tuoduille tuotteille.

Yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen maksujen palauttaminen (kysymys 4)

17 Østre Landsretin esittämä neljäs kysymys on seuraava:

"Onko yhteisön oikeudessa sääntöjä, joita voidaan soveltaa 95 artiklan vastaisesti kannettujen maksujen palauttamiseen? Onko tässä suhteessa merkityksellistä se, että elinkeinonharjoittaja pystyy osoittamaan kärsineensä vahinkoa?"

18 Pääasian kantaja toteaa tältä osin suorittaneensa pitkään vilpittömässä mielessä ja hyvässä uskossa maahan tuoduista väkijuomista kannetut verot olettaen,

että Tanskan lainsäädäntö oli yhteisön oikeuden mukainen. Vastalauseita kantaja on esittänyt vuodesta 1978 todettuaan, että Tanskan lainsäädäntö saattaa olla yhteisön oikeuden vastainen. Koska kantajaa uhattiin ulosotolla ja tullihallituksen rekisteristä poistamisella, kantaja katsoi kuitenkin, että sen oli pakko suorittaa vaaditut verot, mutta vaati myöhemmin niiden palauttamista oikeusteitse. Kantaja myöntää, että palautusvaatimusta on käsiteltävä kansallisen oikeuden mukaisesti, mutta se huomauttaa, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan (asioissa Rewe ja Comet 16.12.1976 annetut tuomiot) tällaisten säännösten soveltaminen ei saa tehdä käytännössä mahdottomaksi sellaisten oikeuksien käyttöä, joita kansalliset tuomioistuimet ovat velvolliset suojelemaan.

19 Kantajan mukaan jäsenvaltioiden tehtävänä on varmistaa yksityisille oikeussubjekteille yhteisön oikeuden välittömään oikeusvaikutukseen perustuva oikeussuoja. Tarkoituksenmukaisin ratkaisu olisi esillä olevan kaltaisissa tapauksissa myöntää yksinkertaisesti oikeus esittää palautusvaatimus. Väärin perustein kannettujen verojen palauttamista koskevat Tanskan oikeussäännöt eivät kuitenkaan ole selkeät. Oikeuskäytännön tässä kehitysvaiheessa on syytä olettaa, että tanskalainen tuomioistuin hylkää palautusvaatimuksen aina, kun se toteaa, että väärin perustein kannettu vero tai maksu on todennäköisesti vyörytetty kuluttajan maksettavaksi. Kysymykseen siitä, voidaanko henkilö, joka on joutunut väärin perustein maksamaan veron, velvoittaa näyttämään toteen aiheutunut vahinko, kantaja huomauttaa, että mitä suurempi kahden tuoteryhmän välinen hinnanero on, sitä vaikeampaa on myydä kalliimpi tuote. Joka tapauksessa 6.9.1977 annetun lain n:o 437 nojalla 7.9.1977 toteutettu väkevien alkoholijuomien verokannan korotus johti muiden väkevien alkoholijuomien kuin akvaviitin vähentyneeseen myyntiin. Tämä myynnin väheneminen merkitsi yhtiön voiton huomattavaa pienentymistä ja sen seurauksena jouduttiin lisäksi vähentämään henkilökuntaa. Muiden väkevien alkoholijuomien kuin akvaviitin myynnin vastaava väheneminen kosketti Tanskassa koko alaa.

20 Tanskan hallitus myöntää, että yhteisön oikeuden välittömän oikeusvaikutuksen antama suoja merkitsee periaatteessa verovelvollisten oikeutta vaatia yhteisön oikeuden vastaisesti kannettujen verojen palauttamista. Hallitus arvioi, että palauttaminen on tehtävä kansallisten oikeussääntöjen mukaisesti, ottaen kuitenkin huomioon, että nämä oikeussäännöt eivät voi tehdä tyhjäksi yhteisön oikeuden välitöntä oikeusvaikutusta ja että yksityiskohtaiset säännöt, jotka niillä perustetaan, eivät voi olla epäedullisemmat kuin samanlaiset säännöt, joita sovelletaan luonteeltaan sisäisiin oikeussuojakeinoihin. Tanskan lainsäädännön mukaan perusteettoman edun palauttaminen muodostaa kuiten-

kin virheellisesti ja aiheettomasti kannettujen verojen palauttamista koskevien sääntöjen kulmakiven. Tanskan hallitus toteaa tästä näkökulmasta, että suoritettuaan verot pääasian kantaja on myynyt tuotteensa tavanomaiseen hintaan, joten yhtiö on omakustannushinnan lisäksi kattanut riidanalaiset verot sekä tavanomaisen voittomarginaalin. Kuluttajat ovat tosiasiallisesti maksaneet kyseiset verot, eikä kantajalle näin ollen ole aiheutunut mitään vahinkoa. Kantaja saisi siten perusteettoman edun, jos verot palautettaisiin. Jos palautus myönnetään yritykselle, joka on ollut verotuksen tosiasiallisena kohteena, saattavat verosta aiheutuneen taloudellisen rasituksen viime kädessä kantaneet myöhemmin esittää valtiolle vaatimuksia siten, että se joutuu palauttamaan saman määrän kahdesti.

21 Tanskan hallitus korostaa lisäksi taloudellisia vaikutuksia, joita Tanskan hallitukselle saattaa aiheutua velvollisuudesta yksinkertaisesti palauttaa kannetut verot siltä osin kuin ne on todettu yhteisön oikeuden vastaisiksi. Maahan tuotujen väkevien alkoholijuomien ja akvaviitin verotuksen ero vastaa noin 200 miljoonan kruunun vuotuisia tuloja. Koska takaisinmaksuoikeuden vanhentumisaika on viisi vuotta, Tanskan valtiolle saatetaan esittää palautusvaatimuksia noin miljardin kruunun arvosta.

22 Kansallisten järjestelmien vertailu osoittaa, että lainvastaisesti kannettujen verojen ja maksujen riitauttamiseen tai aiheettomasti maksettujen verojen ja maksujen palauttamiseen liittyvä ongelma ratkaistaan eri tavalla eri jäsenvaltioissa ja jopa saman jäsenvaltion sisällä kyseessä olevien eri vero- ja maksulajien mukaan. Tietyissä tapauksissa tämän tyyppisiin riitauttamisiin tai vaatimuksiin sovelletaan laissa säädettyjä täsmällisiä muotoa ja määräaikaa koskevia edellytyksiä sekä veroviranomaisille osoitettujen valitusten että tuomioistuinmenettelyjen osalta. Tällaisten oikeussuojakeinojen vuoksi yhteisöjen tuomioistuin katsoi 16.12.1976 antamissaan tuomioissa (asiat 33/76 ja 45/76, Rewe ja Comet, Kok. 1976, s. 1989 ja 2043), että on yhteisön oikeuden mukaista asettaa oikeussuojakeinojen käyttämiselle kohtuulliset määräajat, joilla edistetään sekä asianomaista maksuvelvollista että kyseistä viranomaista suojaavaa oikeusvarmuutta.

23 Muissa tapauksissa aiheettomasti suoritettujen maksujen palauttamista koskevat vaatimukset on saatettava yleisten tuomioistuinten käsiteltäviksi erityisesti perusteettoman edun palautusta koskevien kanteiden muodossa. Kyseiset vaatimukset voidaan esittää eri pituisten määräaikojen kuluessa ja tietyissä tapauksissa yleisten vanhentumisaikojen kuluessa, joten asianomaisille jäsenvaltioille saatetaan esittää huomattavan suuri määrä vaatimuksia, jos

tiettyjen kansallisten verotussäännösten ja yhteisön oikeuden vaatimusten välinen ristiriita todetaan.

24 Tanskan kuningaskunnassa tässä yhteydessä sovellettava järjestelmä kuuluu jälkimmäiseen ryhmään, sillä Tanskassa aiheettomasti suoritettujen maksujen palauttaminen käsitellään yleisissä tuomioistuimissa perusteettoman edun palauttamista koskevan kanteen muodossa, jota koskee periaatteessa viiden vuoden vanhentumisaika. Tanskan oikeuskäytännön mukaan tuomioistuimet ottavat tällaisten kanteiden ollessa kyseessä huomioon, että aiheettomasti suoritetut maksut on voitu tavaran hintaan sisällytettyinä vyöryttää seuraavalle kauppaportaalle. Lisäksi tuomioistuimet voivat palautettavien maksujen määriä vahvistaessaan ottaa huomioon vahingon, joka maksuvelvolliselle on aiheutunut lainvastaisesti kannetun veron mahdollisesta vaikutuksesta liikevaihtoon.

25 Edellä mainitut asioissa Rewe ja Comet 16.12.1976 annetut tuomiot osoittavat, että perustamissopimuksen 5 artiklaan sisältyvän yhteistyöperiaatteen mukaisesti yhteisön oikeuden säännösten ja määräysten välittömään oikeusvaikutukseen perustuvan yksityisten oikeussubjektien oikeussuojan varmistaminen kuuluu kansallisille tuomioistuimille. Koska yhteisö ei ole antanut säännöksiä perusteettomasti kannettujen sisäisten verojen palauttamisesta, kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä voidaan määrittää toimivaltaiset tuomioistuimet ja antaa menettelysäännöt sellaisia oikeussuojakeinoja varten, joilla pyritään turvaamaan yhteisön oikeuden välittömän oikeusvaikutuksen yksityisille antamien oikeuksien suojeleminen. Tällöin on otettava huomioon, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne menettelysäännöt, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia, eivätkä ne saa missään tapauksessa olla sellaisia, että käytännössä on mahdotonta käyttää oikeuksia, joita kansalliset tuomioistuimet ovat velvolliset suojelemaan.

26 Tältä osin on syytä täsmentää, että yhteisön oikeusjärjestyksessä vahvistettujen asiaa koskevien oikeuksien suojeleminen ei edellytä aiheettomasti kannettujen maksujen palauttamista sellaisilla edellytyksillä, joista seuraisi oikeudenomistajille perusteetonta etua. Mikään ei näin ollen yhteisön oikeuden kannalta estä kansallisia tuomioistuimia ottamasta huomioon kansallisen oikeutensa mukaisesti, että aiheettomasti kannetut maksut on voitu sisällyttää maksuvelvollisen yrityksen hintoihin ja vyöryttää ostajien maksettaviksi. Lisäksi on yhteisön oikeuden periaatteiden mukaista, että tuomioistuimet, joiden käsiteltäviksi palauttamisvaatimukset on saatettu, ottavat huomioon kansallisen oikeutensa mukaisesti vahingon, joka tuojalle on voinut aiheutua

siitä, että syrjivät tai suojaavat verotustoimenpiteet ovat johtaneet muista jäsenvaltioista tulevan tuonnin vähenemiseen.

27 Neljänteen kysymykseen on siten vastattava, että jäsenvaltioiden asiana on varmistaa 95 artiklan vastaisesti kannettujen verojen palauttaminen kansallisten oikeussääntöjensä mukaisesti edellytyksin, jotka eivät saa olla epäedullisempia kuin ne edellytykset, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia, eikä niillä saa missään tapauksessa tehdä yhteisön oikeusjärjestyksessä perustettujen oikeuksien käyttöä käytännössä mahdottomaksi; yhteisön oikeus ei estä sen huomioon ottamista, että kyseisistä maksuista aiheutuneet kustannukset on voitu vyöryttää muiden talouden toimijoiden tai kuluttajien maksettaviksi; lopuksi, on yhteisön oikeuden periaatteiden mukaista ottaa kyseessä olevan valtion kansallisen oikeuden nojalla mahdollisesti huomioon vahinko, joka on aiheutunut verot maksamaan joutuneelle henkilölle siitä, että verot ovat johtaneet muista jäsenvaltioista tulevan tuonnin vähenemiseen.

Oikeudenkäyntikulut

Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Tanskan kuningaskunnan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi.

Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe Østre Landsretissä vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi Østre Landsretin asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on ratkaissut Østre Landsretin 26.3.1979 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) **Vaikka perustamissopimuksen määräykset periaatteessa eivät estä eri alkoholituotteiden erilaista verokohtelua, tällaista erilaista kohtelua ei saa**

käyttää keinona verosyrjintään eikä edes välillisesti kotimaisen tuotannon suojelemiseen. Verojärjestelmä, jolla taataan verotuksellinen etu yhdelle ainoalle kotimaisen tuotannon tärkeimmälle tuotteelle ja jossa jätetään antamatta tämä etu samanlaisille tai kilpaileville maahan tuoduille tuotteille, on yhteisön oikeuden vastainen.

2) **Jos kansallinen eriytetty verojärjestelmä osoittautuu yhteisön oikeuden vastaiseksi, kyseessä olevan jäsenvaltion on vahvistettava maahan tuoduille tuotteille sellainen verokanta, jolla poistetaan perustamissopimuksessa kielletty syrjintä tai siinä kielletyt suojaavat vaikutukset. Tällainen kohtelu taataan 95 artiklassa ainoastaan muista jäsenvaltioista tuoduille tuotteille.**

3) **Jäsenvaltioiden asiana on varmistaa 95 artiklan vastaisesti kannettujen verojen palauttaminen kansallisten oikeussääntöjensä mukaisesti edellytyksin, jotka eivät saa olla epäedullisempia kuin ne edellytykset, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia, eikä niillä saa missään tapauksessa tehdä yhteisön oikeusjärjestyksessä perustettujen oikeuksien käyttöä käytännössä mahdottomaksi. Yhteisön oikeus ei estä sen huomioon ottamista, että kyseisistä maksuista aiheutuneet kustannukset on voitu vyöryttää muiden talouden toimijoiden tai kuluttajien maksettaviksi. Yhteisön oikeuden periaatteiden mukaista on ottaa kyseessä olevan valtion kansallisen oikeuden nojalla mahdollisesti huomioon vahinko, joka on aiheutunut verot maksamaan joutuneelle henkilölle siitä, että verot ovat johtaneet muista jäsenvaltioista tulevan tuonnin vähenemiseen.**

Kutscher O'Keeffe Touffait Mertens de Wilmars Pescatore

Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due

Julistettiin Luxemburgissa 27 päivänä helmikuuta 1980.

A. Van Houtte
kirjaaja

H. Kutscher
presidentti