2. L'article 95 du traité doit être interprété en ce sens que, pour pouvoir bénéficier d'un avantage fiscal assuré aux produits nationaux et licite au regard du droit communautaire parce que non discriminatoire en ce que la législation nationale ne pose pas une condition d'octroi à laquelle seule la production nationale est susceptible de satisfaire, l'alcool importé d'autres États membres doit répondre à l'ensemble des conditions de la disposition établissant l'avantage fiscal en question.

Dans l'affaire 38/82,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour en application de l'article 177 du traité CEE par le Bundesfinanzhof, VII[e] chambre, et tendant à obtenir dans un litige pendant devant cette juridiction entre

HAUPTZOLLAMT FLENSBURG

et

FIRMA HANSEN GMBH & CO., à Flensburg,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 95 du traité CEE,

LA COUR,

composée de MM. J. Mertens de Wilmars, président, P. Pescatore, A. O'Keeffe, U. Everling, présidents de chambre, Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans, O. Due et K. Bahlmann, juges,

avocat général: M. G. Reischl
greffier: M. P. Heim

rend le présent

ARRÊT

En fait

Les faits de la cause, le déroulement de la procédure et les observations présentées en vertu de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice de la CEE peuvent être résumés comme suit:

I — Faits et procédure écrite

L'entreprise Hansen GmbH & Co. (ci-après «Hansen»), ayant son siège à Flensburg, fabrique des alcools destinés à la consommation humaine. Propriétaire d'un entrepôt, elle y a prélevé en 1974 du rhum léger provenant des départements français d'outre-mer et du Surinam. A cette occasion, le Hauptzollamt Flensburg a perçu le droit compensatoire de monopole (Monopolausgleich) normalement dû et s'élevant, à l'époque des faits, à 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin. Hansen a contesté cette taxation aux motifs qu'en vertu de l'article 95 du traité, ce droit compensatoire de monopole ne devait pas être supérieur à la charge fiscale la plus basse frappant les alcools de fruits de production allemande qui, à l'époque, s'élevait à 1 210,60 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

Le Finanzgericht Hamburg qui avait été saisi du litige avait posé cinq questions à la Cour auxquelles celle-ci avait répondu de la manière suivante:

«1. L'article 227, paragraphe 2, du traité CEE, interprété à la lumière du paragraphe 1 du même article, doit être compris comme entraînant l'applicabilité, en ce qui concerne les marchandises originaires des départements français d'outre-mer, des dispositions fiscales du traité et, en particulier, de la règle de non-discrimination de l'article 95.

2. Lorsqu'une législation fiscale nationale favorise, au moyen d'exemptions fiscales ou de l'octroi de taux d'imposition réduits, la production de certains types d'alcools ou certaines catégories de producteurs, même si ces avantages ne profitent qu'à une partie réduite de la production nationale ou sont accordés pour des raisons sociales particulières, ces avantages doivent être étendus aux alcools communautaires importés qui répondent aux mêmes conditions, compte tenu des critères qui sont à la base des alinéas 1 et 2 de l'article 95 du traité CEE.

3. Le traité CEE ne comporte pas une disposition prohibant d'éventuelles discriminations dans l'application d'impositions intérieures aux produits importés de pays tiers, sans préjudice toutefois de dispositions conventionnelles, éventuellement en vigueur entre la Communauté et le pays d'origine d'une marchandise déterminée.»

Suite à cet arrêt de la Cour, le Finanzgericht Hamburg a jugé que le rhum léger importé des départements français du Surinam devait être imposé au taux de 1 210,60 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

Contre ce jugement, le Hauptzollamt Flensburg a introduit une requête en révision devant le Bundesfinanzhof, en soutenant, d'une part, que l'article 95, alinéa 1, n'imposerait pas d'appliquer aux importations le taux national le plus favorable, ce dernier constituant un

avantage profitant à des catégories déterminées de producteurs nationaux qui ne saurait être étendu sans discrimination aux alcools importés; donc, ceux-ci devraient remplir les conditions permettant, quant au fond, de bénéficier de l'avantage fiscal en cause. D'autre part, la seule comparaison possible serait celle à faire avec le coupage de rhum de production nationale et non avec l'alcool de fruits.

La loi allemande sur le monopole de l'alcool (Branntweinmonopolgesetz) dans sa rédaction d'avant 1978 prévoyait que l'alcool de fruits produit sur le territoire allemand était frappé de la surtaxe sur l'alcool (Branntweinaufschlag), le taux normal de cette surtaxe correspondant au taux du droit compensatoire de monopole grevant les produits importés.

Toutefois, en vertu de l'article 79, paragraphe 2, premièrement, de la loi sur le monopole de l'alcool, toujours dans sa rédaction à l'époque des faits, cette surtaxe est réduite pour l'alcool produit dans la distillerie d'une coopérative fruitière (Obstgemeinschaftsbrennerei).

Selon l'article 37 de la loi sur le monopole de l'alcool, ces distilleries sont des distilleries sous scellés, gérées par une coopérative et dont l'alcool n'est obtenu qu'à partir des produits fruitiers fabriqués par les membres de la coopérative eux-mêmes.

Enfin, la réduction de la surtaxe n'est accordée que si la production desdites distilleries n'est pas supérieure à 300 litres d'esprit-de-vin distillés à partir des produits d'un membre de la coopérative au cours d'un exercice.

Donc, cet avantage fiscal n'est applicable qu'à l'alcool de fruits produit sur le territoire national et est soumis pour partie à des modalités techniques spécifiques au droit allemand en matière de fiscalité des alcools.

Selon le Bundesfinanzhof, il ressort de la jurisprudence de la Cour que, sous cette forme, cette disposition n'est pas compatible avec l'article 95, puisque les conditions posées ne peuvent être remplies par les producteurs d'autres États membres dont le droit ne contient pas d'équivalent à ces dispositions.

Le Bundesfinanzhof rappelle cependant que, conformément à la jurisprudence constante de la Cour, les États membres peuvent accorder des réductions fiscales à condition que ce soit pour des fins économiques ou sociales légitimes et que ces avantages soient étendus aux produits importés qui répondent aux mêmes conditions; donc, il faut appliquer aux produits importés «les conditions qui, dans leur ensemble, constituent un équivalent réel au régime appliqué aux produits indigènes, de telle manière que les produits importés puissent jouir effectivement des mêmes avantages».

Or, toujours selon le Bundesfinanzhof, dans la présente espèce, l'application de l'ensemble de ces principes à l'extension de l'avantage fiscal en question entraînerait des difficultés concernant le fait de savoir quelles exigences concrètes doivent être posées.

La Cour n'ayant encore donné «aucune réponse sans équivoque à cette question», puisque même l'arrêt rendu dans l'affaire 153/80 (arrêt du 7. 5. 1981, Hansen, Recueil p. 1165) n'apporterait pas une réponse, le Bundesfinanzhof «se voit dans l'obligation de saisir de nouveau la Cour de justice à titre préjudiciel» en posant deux questions:

«1. L'opérateur qui importe de l'alcool de fruits ou des alcools similaires en provenance d'autres États membres a-t-il un droit illimité au titre de l'article 95, alinéa 1, du traité CEE, à bénéficier d'un avantage national en matière de taxes sur les alcools soumis à la condition que l'alcool ait

été fabriqué dans une distillerie qui soit gérée sous forme de coopérative par plusieurs personnes pour l'utilisation des matières premières qu'elles ont elles-mêmes extraites de produits agricoles et qui ne fabrique pas plus de 300 litres d'esprit-de-vin à partir des matières premières d'un membre de la coopérative? Ou le droit à bénéficier de cet avantage dépend-il du fait que l'alcool importé provienne d'une distillerie qui satisfasse en tout ou en partie aux conditions de la disposition en cause établissant l'avantage fiscal? S'il suffit qu'une partie seulement des conditions soit remplie, laquelle des conditions mentionnées peut-elle être érigée en condition à laquelle est subordonnée l'extension de l'avantage à l'alcool similaire importé d'autres États membres sans violation de l'article 95, alinéa 1, du traité CEE? L'extension de l'avantage fiscal peut-elle, pour le moins, être soumise à la condition que la distillerie d'où l'alcool importé provient, n'a pas une production supérieure à la distillerie nationale de forme coopérative ayant la production la plus élevée durant la période en cause?

2. Si le rhum léger importé d'autres États membres est un produit similaire tant à l'alcool de fruits indigène qu'au coupage de rhum indigène ou à l'alcool de grains indigène, et si le droit national, opérant légitimement une différenciation, prévoit des charges fiscales différentes pour les trois produits, l'article 95 du traité CEE oblige-t-il à soumettre le rhum importé à la plus avantageuse des trois impositions envisageables? Ou importe-t-il à cet égard de savoir avec lequel de ces trois types de produits le rhum importé présente le plus de caractéristiques communes? La comparaison avec l'imposition du coupage de rhum doit-elle éventuellement être exclue parce que celui-ci est fabriqué à partir d'un produit importé (le rhum)?»

Dans sa motivation, le Bundesfinanzhof rappelle, en ce qui concerne la première question, que la disposition nationale en cause «visait à protéger l'utilisation des fruits par les petits exploitants». La différenciation fiscale a donc été opérée pour des raisons économiques et sociales, en particulier pour maintenir l'utilisation des fruits par les petits exploitants, comme elle est traditionnelle en Allemagne. C'est dans ce cadre qu'il conviendrait, toujours selon le Bundesfinanzhof de poser la question de savoir s'il est satisfait à l'article 95, alinéa 1, du traité, lorsque des alcools similaires importés ne peuvent bénéficier de l'avantage fiscal en cause que dans la mesure où ils proviennent de distilleries remplissant grosso modo les conditions mentionnées dans la loi sur le monopole de l'alcool. C'est pour cette raison que la juridiction de renvoi demande à la Cour de répondre précisément à cette première question et soulève la question de la discrimination dont seraient victimes les gros producteurs allemands si toutes les importations d'alcools similaires bénéficiaient de l'avantage réservé aux petits producteurs allemands et que, pour y pallier, le législateur allemand soit contraint de supprimer cet avantage fiscal qu'il est en droit d'accorder au regard du droit communautaire.

Quant à la deuxième question, le Bundesfinanzhof est d'avis qu'elle concernerait le problème de la coordination entre les conditions de similarité posées par l'article 95 du traité et les conditions de différenciation fiscale légitime. Or, dans la mesure où la Cour a jugé que, même s'il y avait similarité

entre deux produits, des régimes fiscaux différents pouvaient néanmoins être justifiés (voir à ce sujet, notamment, l'arrêt du 14. 1. 1981, Chemial, 140/79, Recueil p. 1), il conviendrait de se fonder sur la plus grande similarité pour accorder l'avantage fiscal en cause aux produits importés.

L'ordonnance de renvoi a été enregistrée au greffe de la Cour le 27 janvier 1982.

Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE, des observations écrites ont été déposées par Hansen, représentée par Me Ehle, avocat à Cologne, par le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, représenté par Me Sedemund, avocat à Cologne, et par la Commission des Communautés européennes, représentée par son conseiller juridique, M. Zimmermann, en qualité d'agent, assisté par Me Krause-Ablass, avocat à Düsseldorf.

Sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, la Cour a décidé d'ouvrir la procédure orale sans instruction préalable.

II — Observations au sens de l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice CEE

A — Sur la première question

Selon la *demanderesse*, la réponse à la première question devrait être non seulement fondée sur sa formulation, mais également sur les motifs du juge de renvoi et sur la situation juridique matérielle découlant de la loi sur le monopole de l'alcool.

Il résulterait de l'arrêt rendu par la Cour le 10 octobre 1978 (148/77, Hansen, déjà cité), ainsi que de l'arrêt rendu le 7 mai 1981 (153/80, Hansen, déjà cité) que les avantages fiscaux accordés aux distilleries coopératives de fruits devraient, contrairement aux avantages dont bénéficient les «petits exploitants», pouvoir être étendus aux alcools importés similaires. De l'avis de la demanderesse, il découlerait de cette jurisprudence que si, certes, une différenciation est admise, elle atteindrait «à tout le moins sa limite lorsqu'elle définit («décrit») les circonstances de manière si restrictive que les données dans les autres États membres — en particulier, outre-mer — se trouvent eo ipso exclues».

La Cour aurait également établi, dans son arrêt rendu dans l'affaire 148/77, qu'un «rapport quantitatif entre les produits nationaux, qui bénéficient de l'avantage fiscal, et les produits importés auxquels l'avantage fiscal doit être étendu, importe peu».

Après le rappel de ces principes découlant, selon elle, de la jurisprudence de la Cour, Hansen soutient à titre principal que la différence fiscale instaurée par la loi sur le monopole de l'alcool ne serait pas légitime. En effet, le Bundesfinanzhof n'aurait pas indiqué les véritables objectifs poursuivis par la loi allemande; les finalités de celle-ci ne répondraient à aucun motif social — alors que de tels motifs existeraient précisément en ce qui concerne les producteurs de départements français d'outre-mer — mais seraient constituées par des raisons tenant à la capacité concurrentielle des distilleries, objectif valable au regard de l'article 37 du traité, mais dont les conséquences fiscales discriminatoires seraient contraires à l'article 95 du traité. Ceci

serait confirmé par le fait que le législateur allemand a supprimé l'avantage fiscal en cause en 1978.

En conséquence, la demanderesse au principal n'aborde les problèmes concrets soulevés par le juge de renvoi dans sa première question qu'à titre subsidiaire.

Après avoir rappelé que le Bundesfinanhof aurait «considérablement restreint les critères à étendre» dans sa demande préjudicielle par rapport aux conditions qu'il avait énumérées dans son jugement d'avant dire droit rendu le 9 juillet 1981 dans la procédure au principal, Hansen estime que des trois critères énumérés par le Bundesfinanzhof dans son ordonnance de renvoi, seul le critère quantitatif pourrait être étendu aux produits importés. L'exigence que la distillerie soit gérée sous forme de coopérative ne saurait, en effet, être étendue aux produits importés parce que, dans le système de la loi allemande, le droit de distiller appartiendrait à la coopérative et non aux adhérents. Donc, la coopérative ne pourrait plus être assimilée du point de vue du droit fiscal aux petits distillateurs.

Même le critère quantitatif ne serait susceptible d'être étendu aux produits importés qu'à la condition qu'il s'agisse d'un critère objectif, c'est-à-dire de la capacité de production, et non pas d'un critère subjectif, c'est-à-dire de la production effective.

En outre, il conviendrait de tenir compte du fait que, même si ce privilège a été peu utilisé, il aurait néanmoins été institué pour tout alcool de fruits produit en république fédérale d'Allemagne.

Or, selon la demanderesse au principal, l'application de l'article 95 ne serait pas subordonnée au nombre de personnes utilisant un privilège fiscal national.

Enfin, ce critère — qui devrait être corrigé en fonction des données du pays exportateur — soulèverait un large problème de fait relevant des juridictions nationales.

En ce qui concerne la question soulevée par le Bundesfinanhof d'une éventuelle discrimination des gros producteurs allemands, la demanderesse rappelle tout d'abord que l'avantage fiscal en cause ne serait pas destiné aux «petits producteurs», mais à la distillerie coopérative des fruits qui, ainsi qu'il a été précisé ci-dessus, ne saurait être assimilée à ces petits producteurs. En outre, l'article 95 du traité n'interdirait pas aux États membres de frapper les produits importés d'impositions inférieures à celles qui frappent les produits nationaux similaires et toute discrimination contraire à l'article 95 du traité devrait être éliminée par le législateur sans qu'il faille prendre en considération la quantité d'alcools bénéficiant des avantages fiscaux nationaux.

Dans ces conditions, la demanderesse au principal propose à la Cour de répondre comme suit à la première question posée par le Bundesfinanzhof:

«L'importateur d'alcool de fruits, ou d'alcools similaires (rhum) en provenance d'autres États membres, dispose d'un droit illimité au titre de l'article 95, paragraphe 1, du traité CEE à bénéficier de l'avantage fiscal qui est accordé aux distilleries coopératives de fruits en vertu de l'article 79, paragraphe 2, de la loi allemande sur le monopole des alcools.»

Le *gouvernement fédéral allemand* rappelle tout d'abord que, selon lui, l'objectif de la loi sur le monopole des alcools serait constitué par la promotion de l'utilisation des fruits par les petits exploitants et que l'avantage fiscal en cause ne concernerait en moyenne que 0,013 % de la production d'alcool agricole en république fédérale d'Allemagne.

Cet avantage fiscal constituerait de surcroît un complément sensé du privilège individuel accordé aux petits distillateurs.

En raison de ces données , il serait impossible d'imposer à la république fédérale d'Allemagne d'accorder l'avantage fiscal en cause aux alcools importés, d'autant plus qu'en vertu de l'article 3 de la Loi fondamentale, il faudrait alors abroger cet avantage car l'alcool importé ne peut être favorisé par rapport à l'alcool national, et renoncer ainsi à avantager les petits producteurs, alors même qu'une telle action serait parfaitement légale du point de vue du droit communautaire. Donc, forcément, les produits importés ne pourraient, selon le gouvernement fédéral, avoir un droit illimité à bénéficier de l'avantage fiscal en cause, car il serait «aberrant de considérer qu'un avantage fiscal soit incompatible avec l'article 95 du traité CEE, dès lors que cet avantage n'a d'effet que pour un pourcentage infiniment minime de la production nationale et qu'il n'affecte en rien l'imposition de plus de 99 % de la production indigène».

Il ressortirait également de la jurisprudence de la Cour que non seulement les critères quantitatifs sont susceptibles d'être étendus aux produits importés, mais également les autres critères, à la condition toutefois que leur extension ne conduise pas à une impossibilité objective d'étendre le bénéfice de l'avantage fiscal en cause.

Le gouvernement allemand examine ensuite chaque condition posée par l'article 79, paragraphe 2, premièrement, de la loi nationale sur le monopole. Il estime à ce sujet que «cela entre typiquement dans le cadre des tâches du juge de fait national et non pas dans le cadre de la compétence de la Cour de justice», mais il fait néanmoins les observations suivantes.

En ce qui concerne, tout d'abord, le premier critère lié à la forme coopérative de l'organisation de ces distilleries, il estime qu'un tel critère «peut facilement être étendu aux autres États membres», surtout que de telles formes d'organisation coopérative ou collective de petits producteurs agricoles seraient largement répandues dans la Communauté européenne.

Il en irait de même quant au critère selon lequel les matières premières devraient être produites par les membres de la coopérative eux-mêmes, puisque ce critère compléterait le précédent, limiterait le bénéfice de l'avantage fiscal en cause aux petits producteurs agricoles et que la possibilité objective d'étendre ce critère complémentaire «semble évidente».

La troisième condition posée par la loi nationale sur le monopole, constituant un critère quantitatif, devrait pouvoir être étendue sans problème aux produits importés.

Enfin, selon le gouvernement fédéral, il y aurait encore une dernière condition à l'obtention de l'avantage fiscal en cause qui serait constituée par l'exigence que l'alcool devrait être produit à partir de matières fruitières. A ce sujet, le gouvernement fédéral observe que la Cour de justice aurait déjà «reconnu expressément comme légitime à plusieurs reprises une différenciation fiscale, fonction de la nature de la matière première utilisée». Or, le rhum léger fabriqué à partir de mélasse, et non pas de fruits, ne pourrait de ce fait bénéficier de l'avantage fiscal en cause que «si la production d'une eau-de-vie de fruits authentique était objectivement impossible dans les autres États membres pour des raison de droit ou de fait».

En conséquence, le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne propose de résoudre la première question déférée à la Cour de justice comme suit:

«L'article 95 du traité doit être entendu en ce sens que le bénéfice des avantages fiscaux que le droit d'un État membre

octroie pour certains produits alcooliques ne doit être étendu aux produits similaires en provenance d'autres États membres que s'ils répondent aux conditions objectives auxquelles le bénéfice des avantages fiscaux en question est subordonné en vertu du droit national. Cela ne vaut pas pour des conditions auxquelles il est objectivement impossible de satisfaire dans un autre État membre en raison de sa situation géographique, ou en raison des dispositions législatives, réglementaires ou administratives relatives à la fabrication d'eaux-de-vie en vigueur dans cet État.

Des avantages fiscaux qui ne bénéficient qu'à de petits distillateurs groupés au sein de coopératives et subordonnés au respect de critères quantitatifs, ainsi qu'à la nature des matières premières utilisées sont en principe admis dans l'état actuel du droit communautaire dans la mesure où les conditions pertinentes mises au bénéfice de l'avantage fiscal peuvent être également remplies dans les autres États membres.»

La *Commission* exprime grosso modo un point de vue analogue à celui du gouvernement fédéral allemand en soulignant que la Cour dans son arrêt du 30 octobre 1980 (Schneider, 26/80, Recueil p. 3469) aurait reconnu le caractère licite de l'octroi d'avantages fiscaux aux petits exploitants et qu'il serait donc logique d'octroyer les mêmes avantages à un groupement de petits exploitants, d'autant qu'il s'agit de distilleries agricoles. A l'exception de ce que le gouvernement fédéral allemand a appelé la quatrième condition concernant l'exigence de l'utilisation de matières fruitières pour la distillation, la Commission est également d'avis que les trois autres conditions indiquées par le Bundesfinanzhof devraient être étendues aux produits importés. Elle ajoute, toutefois, que la preuve que ces conditions sont remplies devrait être rendue possible suivant des modalités appropriées auxquelles l'importateur peut, en pratique, se conformer.

En conséquence, la Commission propose de répondre comme suit à la première question préjudicielle posée:

«Un avantage fiscal national octroyé pour l'alcool de fruits, à la condition que l'alcool soit fabriqué dans une distillerie en commun par un groupement de plusieurs personnes en vue de la transformation de matières premières qu'elles ont elles-mêmes extraites de produits agricoles, et qui ne fabrique pas plus de 300 litres d'esprit-de-vin à partir des matières premières d'un membre de ce groupement doit, conformément à l'article 95, alinéa un, du traité CEE, être octroyé également pour l'alcool similaire importé d'autres États membres, à condition que celui-ci provienne d'une distillerie qui remplit toutes les conditions susmentionnées. La preuve que lesdites conditions sont remplies doit être rendue possible, suivant des modalités appropriées auxquelles l'importateur peut, en pratique, se conformer.»

B — Sur la deuxième question

La *demanderesse au principal* estime, tout d'abord, que la formulation de cette question ne revêtirait pas une importance déterminante pour le cas concret ayant fait l'objet du litige au principal, car seul l'alcool de fruits indigène bénéficierait de l'avantage fiscal prévu à l'article 79, paragraphe 2, premièrement, de la loi nationale sur le monopole des alcools. «La question soulevée par le Bundesfinanzhof peut tout au plus revêtir de l'importance dans un autre contexte — et dans d'autres procès — à savoir au regard de la crête du droit compensatoire de monopole (Monopolausgleichsspitze).» Or, de l'avis de la demanderesse, il ne serait pas «admissible de

soumettre à la Cour, dans le cadre d'une procédure préjudicielle de l'article 177 du traité CEE, des questions qui ne sont pas déterminantes pour la procédure au principal».

Toutefois, afin de répondre à cette deuxième question, la demanderesse au principal souligne d'abord que la notion de similarité au sens de l'article 95, paragraphe 1, du traité CEE ne pourrait être qu'une notion uniforme, puisqu'elle vise le consommateur communautaire; donc, le taux le plus favorable devrait être appliqué lorsqu'il y a similarité avec plusieurs alcools nationaux.

En conséquence, cette deuxième question appellerait la réponse suivante.

«Lorsque les alcools importés sont similaires à plusieurs produits nationaux assujettis à une imposition différenciée, le taux d'imposition le plus favorable doit être étendu.»

En ce qui concerne uniquement la réponse à apporter à cette deuxième question, *le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne et la Commission* partagent le point de vue de la demanderesse au principal.

Le gouvernement fédéral propose à la Cour de répondre comme suit à cette deuxième question:

«Si le droit fiscal national prévoit des taux d'imposition différents pour différents produits similaires, le taux frappant un produit similaire importé d'un autre État membre ne dépend pas du point de savoir avec lequel des produits similaires nationaux le produit importé présente le plus de similitude, ou le plus de caractéristiques communes. Bien plus, conformément à l'article 95 du traité CEE, le produit importé doit être classé dans la catégorie fiscale nationale la plus avantageuse dont il remplit les conditions objectives.»

La Commission propose de répondre comme suit à la deuxième question préjudicielle:

«Au cas où l'alcool importé d'autres États membres est similaire à plusieurs produits nationaux et où le droit national, opérant légitimement une différenciation, ne prévoit d'avantage fiscal que pour l'un des types de produits nationaux similaires, l'octroi du même avantage fiscal pour l'alcool importé est soumis à la seule condition que l'alcool importé remplisse les conditions d'octroi de l'avantage fiscal légitimement requises dans le cadre des dispositions de l'article 95 du traité CEE; il n'est pas requis d'examiner en outre la question de savoir avec lequel des produits nationaux similaires l'alcool importé présente le plus de caractéristiques communes.»

III — Procédure orale

La demanderesse au principal, représentée par M^e^ Ehle, avocat à Cologne, le gouvernement allemand, représenté par M^e^ Sedemund, avocat à Cologne, et la Commission des Communautés européennes, représentée par son conseiller juridique, M. Zimmermann, en qualité d'agent, assisté par M^e^ Krause-Ablass, avocat à Düsseldorf, ont été entendus en leurs observations orales et en leurs réponses à des questions posées par la Cour à l'audience du 25 janvier 1983.

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 8 mars 1983.

En droit

1 Par ordonnance du 17 décembre 1981, parvenue à la Cour le 27 janvier 1982, le Bundesfinanzhof, a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, deux questions préjudicielles relatives à l'interprétation de l'article 95 du traité en vue d'apprécier la compatibilité avec le droit communautaire de la loi allemande sur le monopole de l'alcool (Branntweinmomopolgesetz) dans sa rédaction d'avant 1978.

2 Cette ordonnance a été rendue dans le cadre d'un litige pendant devant le Bundesfinanzhof entre le Hauptzollamt Flensburg et l'entreprise Hansen GmbH & Co., ci-après Hansen. Ce litige avait déjà donné lieu à une première série de questions préjudicielles posées par le Finanzgericht Hamburg relatives à l'interprétation des articles 227 et 95 du traité et qui ont fait l'objet d'un arrêt de la Cour en date du 10 octobre 1978 (Hansen & Balle/HZA Flensburg, affaire 148/77, Recueil 1978, p. 1787).

3 Il y a lieu de rappeler que le litige au pricipal concerne le taux d'imposition du droit compensatoire du monopole applicable au rhum léger en provenance des départements français d'outre-mer et du Surinam. Hansen a prélevé, en 1974, dans son entrepôt une certaine quantité de rhum léger en vue de la commercialisation en république fédérale d'Allemagne. L'administration ayant imposé cet alcool au taux ordinaire, alors que Hansen soutenait qu'en vertu de l'article 95 du traité CEE, le droit compensatoire de monopole pour les alcools importés ne devrait pas être supérieur à la charge fiscale la plus basse frappant les alcools de fruits de production allemande, le litige fut porté devant le Finanzgericht Hamburg.

4 En réponse aux questions posées par ce dernier, la Cour avait notamment déclaré que:

Lorsqu'une législation fiscale nationale favorise, au moyen d'exemptions fiscales ou de l'octroi de taux d'imposition réduits, la production de certains types d'alcools ou certaines catégorie de producteurs, même si ces avantages ne profitent qu'à une partie réduite de la production nationale ou sont accordés pour des raisons sociales particulières, ces avantages doivent être

étendus aux alcools communautaires importés qui répondent aux mêmes conditions, compte tenu des critères qui sont à la base des alinéas 1 et 2 de l'article 95 du traité CEE.

5 A la suite de cet arrêt de la Cour, le Finanzgericht Hamburg a décidé que l'alcool en question devait être imposé au taux réduit.

6 Le Hauptzollamt Flensburg a fait appel de ce jugement en soutenant que ce taux réduit constituerait un avantage ne profitant qu'à des catégories déterminées de producteurs nationaux réunissant certaines conditions et qu'en conséquence, seuls les alcools importés remplissant les mêmes conditions pourraient en bénéficier.

7 Ces conditions posées par la loi allemande sur le monopole de l'alcool étaient, selon le Bundesfinanzhof, outre les modalités techniques spécifiques au droit allemand an matière de fiscalité des alcools, les suivantes: il devait s'agir d'alcool de fruits, fabriqué dans une distillerie gérée sous forme de coopérative fruitière, à partir des matières premières que les membres de ladite coopérative avaient eux-mêmes produites et la production de ces distilleries ne devait pas être supérieure à 300 litres d'esprit-de-vin distillés à partir des produits d'un membre de la coopérative au cours d'un exercice.

8 Le Bundesfinanzhof estime qu'il serait permis de favoriser certaines productions nationales en les faisant bénéficier d'une imposition réduite à condition que ce soit à des fins économiques ou sociales légitimes et que le taux réduit soit étendu aux produits importés répondant aux mêmes conditions. En ce qui concerne ces conditions, la Cour aurait déclaré dans son arrêt du 30 octobre 1980 (Schneider-Import, affaire 26/80, Recueil p. 3469) qu'en vue de décider si les produits importés peuvent bénéficier des avantages dont profite le produit national, il faudrait appliquer aux produits importés des conditions constituant un équivalent réel au régime auquel sont soumis les produits nationaux, mais elle n'aurait pas donné de réponse sans équivoque à la question de savoir quelles exigences concrètes doivent être posées pour que les produits importés puissent bénéficier de l'avantage fiscal en cause.

9 Pour cette raison, le Bundesfinanzhof a posé les questions suivantes à la Cour:

«1. L'opérateur qui importe de l'alcool de fruits ou des alcools similaires en provenance d'autres États membres a-t-il un droit illimité au titre de l'article 95, alinéa 1, du traité CEE, à bénéficier d'un avantage national en matière de taxes sur les alcools soumis à la condition que l'alcool ait été fabriqué dans une distillerie qui soit gérée sous forme de coopérative par plusieurs personnes pour l'utilisation des matières premières qu'elles ont elles-même extraites de produits agricoles et qui ne fabrique pas plus de 300 litres d'esprit-de-vin à partir des matières premières d'un membre de la coopérative? Ou le droit à bénéficier de cet avantage dépend-il du fait que l'alcool importé provienne d'une distillerie qui satisfasse en tout ou en partie aux conditions de la disposition en cause établissant l'avantage fiscal? S'il suffit qu'une partie seulement des conditions soit remplie, laquelle des conditions mentionnées peut-elle être érigée en condition à laquelle est subordonnée l'extension de l'avantage à l'alcool similaire importé d'autres États membres sans violation de l'article 95, alinéa 1, du traité CEE? L'extension de l'avantage fiscal peut-elle, pour le moins, être soumise à la condition que la distillerie d'où l'alcool importé provient, n'a pas une production supérieure à la distillerie nationale de forme coopérative ayant la production la plus élevée durant la période en cause?

2. Si le rhum léger importé d'autres États membres est un produit similaire tant à l'alcool de fruits indigène qu'au coupage de rhum indigène ou à l'alcool de grains indigène, et si le droit national, opérant légitimement une différenciation, prévoit des charges fiscales différentes pour les trois produits, l'article 95 du traité CEE oblige-t-il à soumettre le rhum importé à la plus avantageuse des trois impositions envisageables? Ou importe-t-il à cet égard de savoir avec lequel de ces trois types de produits le rhum importé présente le plus de caractéristiques communes? La comparaison avec l'imposition du coupage de rhum doit-elle éventuellement être exclue parce que celui-ci est fabriqué à partir d'un produit importé (le rhum)?»

10 Ces questions visent, en substance, à savoir si l'article 95 du traité doit être interprété en ce sens que l'alcool de fruits ou l'alcool similaire importé en provenance des autres États membres doit bénéficier automatiquement du

traitement fiscal le plus favorable accordé à certains de ces alcools d'origine nationale, ou si cet alcool, pour pouvoir bénéficier de cet avantage, doit satisfaire soit à l'ensemble des conditions posées, soit à l'une ou plusieurs d'entre elles.

11 En ce qui concerne le rhum importé, il y a lieu de mentionner que cette sorte d'alcool a été taxée au taux d'imposition normal et que le seul problème posé par la juridiction nationale consiste à savoir si ce rhum doit bénéficier d'un régime de faveur réservé à une fraction limitée de la production nationale, à savoir certains alcools de fruits.

12 Il convient de rappeler qu'en l'état actuel du droit communautaire, il n'est pas interdit aux États membres d'accorder des avantages fiscaux, sous forme d'exonération ou de réduction de droits, à certains types d'alcool ou à certaines catégories de producteurs. Toutefois, selon les exigences de l'article 95, de tels régimes de faveur doivent être étendus, sans discrimination, aux produits importés répondant aux mêmes conditions que les productions nationales favorisées et ne doivent pas constituer une protection indirecte des produits nationaux.

13 S'agissant des conditions quantitatives, en l'occurrence la limitation à 300 litres, le problème a été résolu par l'arrêt du 7 mai 1981 (Rumhaus Hansen, affaire 153/80, Recueil p. 1165) dans lequel la Cour a dit pour droit que «lorsque l'avantage fiscal assuré aux produits nationaux est fonction des quantités produites dans chaque établissement de production, ce même avantage doit être accordé aux produits en provenance d'unités de production situées dans d'autres États membres, répondant aux mêmes critères quantitatifs».

14 Il en résulte que les alcools importés ne peuvent bénéficier du taux réduit ci-dessus décrit que s'ils remplissent les conditions relatives à la limite de production fixée à cet égard par la législation nationale.

15 En ce qui concerne la condition que l'alcool soit distillé par les coopératives groupant, ainsi que l'indique le Bundesfinanzhof, des petits exploitants agricoles, il n'est pas contraire à l'article 95 d'exiger que cette condition soit

remplie par les produits importés des autres États membres. Une telle exigence ne constitue en effet pas une condition spécifiquement nationale, mais peut être remplie par des entreprises de tous les États membres, sous réserve qu'elle soit comprise comme visant des groupements du même type économique et social que ceux envisagés par la loi nationale.

16 Pour les mêmes raisons il apparaît que l'exigence, selon laquelle chaque membre de la coopérative n'a le droit de produire de l'alcool qu'avec ses propres matières premières, constitue également une condition qui peut être exigée pour que les alcools importés des autres États membres puissent bénéficier de l'avantage fiscal en cause.

17 En ce qui concerne l'exigence que l'alcool imposé au taux réduit soit produit à partir des matières premières énoncées par la législation nationale, c'est-à-dire des fruits, des baies, du vin, de la lie de vin, du moût, des racines ou leurs résidus, il convient de constater que ces matières premières sont également produites dans d'autres États membres. Il en résulte que la législation nationale ne pose pas une condition à laquelle seule la production nationale est susceptible de satisfaire et que cette législation n'est pas discriminatoire.

18 Il y a donc lieu de répondre aux questions posées par le Bundesfinanzhof que l'article 95 du traité doit être interprété en ce sens que, s'agissant d'un avantage fiscal national licite au regard du droit communautaire parce que non discriminatoire, l'alcool importé d'autres États membres doit satisfaire, pour pouvoir en bénéficier, à l'ensemble des conditions de la disposition établissant l'avantage fiscal en question.

Sur les dépens

19 Les frais exposés par le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, ainsi que par la Commission des Communautés européennes, qui ont soumis des observations à la Cour, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement. La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction nationale, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens.

Par ces motifs,

LA COUR,

statuant sur les questions à elle soumises par le Bundesfinanzhof, par ordonnance du 17 décembre 1981, dit pour droit:

L'article 95 du traité doit être interprété en ce sens que, s'agissant d'un avantage fiscal national licite au regard du droit communautaire parce que non discriminatoire, l'alcool importé d'autres États membres doit satisfaire, pour pouvoir en bénéficier, à l'ensemble des conditions de la disposition établissant l'avantage fiscal en question.

Mertens de Wilmars Pescatore O'Keeffe Everling
Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due Bahlmann

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg le 26 avril 1983.

Le greffier
P. Heim

Le président
J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. GERHARD REISCHL, PRÉSENTÉES LE 8 MARS 1983 [1]

Monsieur le Président,
Messieurs les Juges,

La procédure de renvoi, que nous devons examiner aujourd'hui, vise à faire compléter et concrétiser la jurisprudence de la Cour de justice sur les conditions auxquelles un avantage fiscal national doit être étendu, en vertu de l'article 95 du traité CEE, aux produits similaires ou concurrents importés. Comme les faits qui sont à l'origine du litige au principal sont déjà connus de la Cour par suite de

1 — Traduit de l'allemand.