JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
JEAN MISCHO
16 päivänä joulukuuta 1999 *

I Tosiseikat, asiaa koskevat oikeussäännöt ja oikeudenkäynti pääasiassa

1. Brinkmann Tabakfabriken GmbH (jäljempänä Brinkmann), jonka kotipaikka on Bremenissä (Saksa), tuottaa tupakkavalmisteita, muun muassa puolivalmiita pikkusikareita, joista käytetään nimitystä Steckzigarillos.

2. Vuosina 1996 ja 1997 Brinkmann antoi Hauptzollamt Bielefeldille (jäljempänä Hauptzollamt) useita veroilmoituksia.

3. Näissä veroilmoituksissa mainittu pikkusikarien tuotantoon liittyvä tupakkaveron määrä oli laskettu Tabaksteuergesetzin (Saksan tupakkatuotteiden verotuksesta annettu laki; jäljempänä TabStG) 4 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan, sellaisena kuin se oli voimassa asian tosiseikkojen tapahtumahetkellä.[1] Tässä säännöksessä säädettiin seuraavaa:

"4 artikla

Veroa kannetaan

1. — —

2. sikarien ja pikkusikarien osalta 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta ja vähintään 3,1 penniä kappaleelta.

— — "

1 — Sellaisena kuin kyseinen pykälä, jota on tämän jälkeen muutettu 26.5.1998 annetulla "Zweites Gesetz zur Änderung der Verbrauchsteuergesetze" -nimisellä lailla (BGBl. 1998 I, s. 1121), oli voimassa 1.1.1993 lähtien (BGBl. 1992 I, s. 2150).

* Alkuperäinen kieli: ranska.

4. Brinkmann oli kuitenkin liittänyt kuhunkin veroilmoitukseensa oikaisuvaatimuksen, jossa se pyysi Hauptzollamtia veroa määrätessään ottamaan huomioon muun valmistetun tupakan kuin savukkeiden verojen lähentämisestä 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan. [2]

5. Direktiivin 92/80/ETY kolmannessa perustelukappaleessa todetaan, että direktiivin tarkoituksena on "vahvistaa muulle valmistetulle tupakalle kuin savukkeille vähimmäisvalmisteverot".

6. Direktiivin 92/80/ETY soveltamisala on määritelty sen 1 artiklassa, jossa säädetään seuraavaa:

"Seuraavista yhteisössä valmistetuista tai kolmansista maista maahantuoduista valmistetun tupakan ryhmistä on kussakin jäsenvaltiossa kannettava 3 artiklassa vahvistettua vähimmäisvalmisteveroa:

a) sikarit ja pikkusikarit,

— — ."

2 — EYVL L 316, s. 10.

7. Direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on 1 päivästä tammikuuta 1993 sovellettava valmisteveroa, joka voi olla:

— joko suhteellinen valmistevero, joka lasketaan kunkin tuotteen suurimpien vähittäismyyntihintojen perusteella, jotka yhteisöön sijoittautuneet valmistajat ja kolmansista maista tuovat maahantuojat vahvistavat vapaasti direktiivin 72/464/ETY 5 artiklan mukaisesti,

— tai määrään perustuva erityisvalmistevero,

— taikka näiden yhdistelmä, johon kuuluu suhteellisen valmisteveron osuus ja erityisvalmisteveron osuus, jos prosentteina tai määrinä kilogrammaa taikka kappalemäärää kohti ilmoitettava yleinen valmistevero on vähintään yhtä suuri kuin ne vähimmäiskannat tai -määrät, jotka on vahvistettu:

— sikareille tai pikkusikareille: 5 prosenttia vähittäismyynti-

hinnasta kaikki verot mukaan luettuina tai 7 ecua 1 000 kappaleelta taikka 7 ecua kilogrammalta,

— — "

8. Direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 2 kohdassa ilmaistaan seuraava periaate:

"Edellä 1 kohdassa tarkoitettuja veron kantoja tai määriä on sovellettava kaikkiin kyseiseen valmistetun tupakan ryhmään kuuluviin tuotteisiin erottelematta niitä ryhmissä toisistaan laadun, esillepanon, tuotteiden alkuperän, käytettyjen materiaalien, kyseisten yritysten ominaisuuksien tai muiden perusteiden mukaan."

9. Brinkmann väittää, että direktiivin 92/80/ETY 3 artikla on pantu virheellisesti täytäntöön TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohdalla, koska siinä säädetään vähimmäisverosta lisäverotusperusteena, ja pyytää tämän säännöksen välittömään vaikutukseen vedoten kansallista tuomioistuinta olemaan soveltamatta kyseistä vähimmäisveroa.

10. Hauptzollamt hylkäsi Brinkmannin oikaisuvaatimukset ja Brinkmann saattoi asian Düsseldorfin Finanzgerichtin käsiteltäväksi, joka päätti 5.10.1998 tekemällään välipäätöksellä lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset.

II Ennakkoratkaisukysymykset

"Onko muun valmistetun tupakan kuin savukkeiden veron lähentämisestä 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/80/ETY (EYVL L 316, s. 10) 3 artiklan 1 kohta pantu virheellisesti täytäntöön Tabaksteuergesetzin (tupakkaverolain) 4 §:n 1 momentin 2 kohdalla, sellaisena kuin se oli 21.12.1992 annetulla lailla muutettuna (Bundesgesetzblatt 1992, osa I, s. 2150)?

Vastauksen tähän ollessa myöntävä:

Voiko tupakkaveron maksamiseen velvollinen tämän direktiivin 3 artiklan 1 kohdan perusteella välittömästi vaatia direktiivin mukaista verotusta, jolloin kansallisten tuomioistuinten on jätettävä soveltamatta Saksassa sikareista ja pikkusikareista vastoin direktiivin sanamuotoa kannettava vähimmäisvero?"

III Vastaukset ennakkoratkaisukysymyksiin

A *Ensimmäinen kysymys*

11. Ensimmäinen Finanzgerichtin ennakkoratkaisukysymys koskee sitä, onko TabStG 4 §:n 1 momentin 2 kohtaa pidettävä yhteensopivana direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan kanssa.

12. Pääasian oikeudenkäynnissä Hauptzollamt esitti, että riidanalainen säännös ei ole täysin direktiivin 92/80/ETY rakenteen mukainen, mutta koska tämä epäyhdenmukaisuus ilmenee ainoastaan "täysin muodollisena" ja koska sen vaikutukset tupakkaveron maksamiseen velvollisen kannalta ovat merkityksettömiä, Saksan lainsäätäjän ei voida katsoa panneen direktiiviä virheellisesti täytäntöön.

13. Finanzgericht on samaa mieltä. Se katsoo, että direktiivin virheellinen täytäntöönpano voi olla kyseessä vain silloin, kun kansallinen lainsäädäntö on sillä tavoin aineellisoikeudellisesti ristiriidassa direktiivin kanssa, että tästä aiheutuu huomattavaa haittaa niille, joita asia koskee.

14. Komissio on 19.5.1998 päivätyssä savukkeiden ja muun valmistetun tupakan kulutukseen kohdistuvien verojen rakennetta ja verokantoja koskevassa kertomuksessaan (johon liittyy muun muassa direktiiviä 92/80/ETY koskeva muutosehdotus) Finanzgerichtin mukaan katsonut, että vaikka Saksan oikeussäännöt ovat muodollisesti direktiivin 92/80/ETY vastaisia, tällä ei kuitenkaan ole haitallisia vaikutuksia. [3]

15. Lopuksi Finanzgericht toteaa riidanalaisen säännöksen rakenteeseen tukeutuen, että verotusmuodossa itse asiassa yhdistyvät direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 momentin kaksi ensimmäistä vaihtoehtoa. Verotusmuoto "5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta ja vähintään 3,1 penniä kappaleelta" merkitsee sen mukaan, että niistä sikareista ja pikkusikareista, joiden vähittäismyyntihinta on alle 62 penniä, kannetaan 3,1 pennin suuruinen kappalekohtainen vero, ja että vero on 5 prosenttia niiden tuotteiden vähittäismyyntihinnasta, joiden vähittäismyyntihinta ylittää tämän tason. Suhteellista veroa ja erityistä (kappalekohtaista) veroa sovelletaan näin ollen Finanzgerichtin mukaan vaihtoehtoisesti. Koska riidanalainen säännös on Finanzgerichtin mukaan säädetty Saksan sikari- ja pikkusikarimarkkinoilla vallitsevan tilanteen vuoksi, eli siksi, että lähes 90 prosenttia myynnistä tapahtuu alle 62 pennin vähittäismyyntihintaan, sovellettava vero on lähes aina kappalekohtainen vero, joten suhteellisen veron soveltaminen jää marginaaliseksi.

16. Brinkmann väittää, että Finanzgerichtin esittämä tulkinta on väärä, koska se

3 — Komission kertomuksen 2.25 kohta, asiakirja KOM(98) 320 lopullinen (EYVL C 203, s. 16).

johtaa direktiivin 3 artiklan 1 kohdan ja 2 kohdan rikkomiseen. Brinkmann korostaa, että direktiivillä 92/80/ETY on tarkoitus perustaa "yhdenmukainen verotaso kaikille samaan valmistetun tupakan ryhmään kuuluville tuotteille". Tästä seuraa Brinkmannin mukaan yhtäältä, että jäsenvaltion on omaksuttava direktiivissä säädetyt verorakenteet, ja toisaalta, että sen täytyy soveltaa samaa verorakennetta kaikkiin tiettyyn valmistetun tupakan ryhmään kuuluviin tuotteisiin direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 2 kohdan mukaisesti. Finanzgerichtin tulkinnan mukaan Saksassa omaksuttu verorakenne, joka perustuu erotteluun samaan valmistetun tupakan ryhmään kuuluvien tuotteiden välillä, eli suhteellisen verokannan soveltamiseen hinnaltaan kalliimpiin sikareihin ja pikkusikareihin, ja erityisen verokannan soveltamiseen hinnaltaan halvempiin sikareihin ja pikkusikareihin, ei — juuri edellä mainitun erottelun johdosta — vastaa mitään kyseessä olevista kolmesta vaihtoehtoisesta verotusmallista.

17. Lisäksi direktiivin 92/80/ETY "muodollistakin" rikkomista on Brinkmannin mukaan pidettävä direktiivin virheellisenä täytäntöönpanona, eikä rikkomisen todellisella vaikutuksella siis ole merkitystä. Siinäkin tapauksessa, että virheellisen täytäntöönpanon vaikutukset täytyisi kuitenkin ottaa huomioon, ei pidä unohtaa, että komission "haitallisia vaikutuksia" koskeva väite koski ainoastaan sisämarkkinoiden yleistä toimintaa eikä taloudellisten toimijoiden henkilökohtaista asemaa. Brinkmann on mielestään tämän vähimmäisverosta annetun säännöksen johdosta maksanut enemmän veroja kuin mihin se oikeudellisesti oli velvollinen, mikä on sen mukaan verohallinnon laillisuuden periaatteen vastaista.

18. Komission mukaan TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohdassa säädettyä verotusmuotoa ei voida johtaa mistään direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdassa säädetyistä kolmesta vaihtoehdosta. Mainittu verotusmuoto rakentuu suhteellisesta osuudesta ("5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta"), jolle on eräänlaisella liitännäisellä määräyksellä asetettu alaraja erityisellä vähimmäisverolla ("vähintään 3,1 penniä kappaleelta").

19. Direktiivissä 92/80/ETY säädetään toki puhtaasti suhteellisen valmisteveron ja puhtaasti erityisen valmisteveron lisäksi näiden yhdistelmästä, mutta tämän täytyy komission mukaan sisältää kaksi eri tavoin laskettua veroa, eli suhteellisen veron osuus ja erityisveron osuus. Komissio korostaa sitä, että direktiivissä 92/80/ETY ei säädetä mahdollisuudesta säätää sellaista yhdistelmätyyppistä valmisteveroa, jossa verotusmuotoja sovelletaan vaihtoehtoisesti tietyn hintakynnyksen mukaan siten, että sikarien ja pikkusikarien markkinat jaetaan kahteen osaan, joista toiseen sovelletaan erityistä valmisteveroa ja toiseen, jolla hinnat ovat korkeampia, suhteellista valmisteveroa.

20. Komission mukaan direktiivin 92/80/ETY tarkoituksena on sisämarkkinoiden

hyvän toiminnan kannalta välttämätön yhdenmukainen vähimmäissääntely, minkä vuoksi direktiivin säännöksiä on tulkittava suppeasti ja tietty verotusmuoto, kuten riidanalainen verotusmuoto, voidaan säätää ainoastaan sen nimenomaisesti sallivan säännöksen nojalla.

21. On todettava, että pikkusikarien osalta tämä on ollut mahdollista vasta sen jälkeen, kun savukkeiden verojen lähentämisestä annetun direktiivin 92/79/ETY, muun valmistetun tupakan kuin savukkeiden verojen lähentämisestä annetun direktiivin 92/80/ETY ja muista valmistetun tupakan kulutukseen kohdistuvista veroista kuin liikevaihtoveroista annetun direktiivin 95/59/EY [4] muuttamisesta 29 päivänä heinäkuuta 1999 annettu neuvoston direktiivi 1999/81/EY tuli voimaan, ja jonka perusteella direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohtaa täydennettiin seuraavasti: "Jos valmistevero on joko arvoon perustuva tai arvoon perustuvan valmisteveron ja erityisvalmisteveron yhdistelmä, jäsenvaltiot voivat säätää valmisteverolle vähimmäismäärän."

22. Komissio väittää, että yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan direktiivin täytäntöönpanon oikeellisuuden valvonta on luonteeltaan täysin objektiivista, ja se on suoritettava siitä riippumatta, aiheutuuko virheellisestä täytäntöönpanosta asianosaisille vahinkoa, joka voi johtaa korvausvelvollisuuteen.

4 — EYVL L 211, s. 47.

Arviointi

23. Direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdassa säädetyn kolmannen vaihtoehdon perusteella jäsenvaltiot voivat soveltaa sikareiden tai pikkusikareiden verotuksessa yhdistelmäveroa, *johon kuuluu* [5] suhteellisen valmisteveron osuus *ja* [6] erityisvalmisteveron osuus, jos prosentteina tai määrinä kilogrammaa taikka kappalemäärää kohti ilmoitettava yleinen valmistevero on yhtä suuri kuin seuraavat vähimmäiskannat tai -määrät: 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta kaikki verot mukaan lukien tai 7 ecua 1 000 kappaletta kohti tai 7 ecua kilogrammaa kohti.

24. Esillä olevassa asiassa ei ole kyse vähimmäiskantojen tai -määrien noudattamisesta.

25. On siis selvitettävä, merkitsevätkö termit "johon kuuluu" ja sidesana "ja", että suhteellisen valmisteveron osuutta ja erityisvalmisteveron osuutta on aina sovellettava samanaikaisesti jokaisen veronkannon yhteydessä, vai onko tämän tekstin kanssa yhteensopivaa, että sikareista ja pikkusikareista, joiden myyntihinta on tietyn tason alapuolella, on suoritettava ainoastaan erityisvalmisteveron osuus (jonka vaikutus on siis yli 5 prosenttia), kun taas samaan ryhmään kuuluvista tuotteista, joiden arvo ylittää kyseisen tason, on suoritettava yksinomaan suhteellista valmisteveroa

5 — Kursivointi tässä.

6 — Kursivointi tässä.

(jonka vaikutus on siis suurempi kuin erityisen veron).

26. Vastaus tähän kysymykseen ei ole itsestään selvä, ja on ymmärrettävää, että Saksan lainsäätäjä on katsonut, että myös toinen tulkinta on mahdollinen.

27. Brinkmannin ja komission ensimmäisen tulkintavaihtoehdon tueksi esittämät argumentit on hyväksyttävä kahdesta seuraavassa käsiteltävästä syystä.

28. Ensinnäkin Saksan lainsäätäjän käyttämä vähimmäisverotukseen perustuva verotusmuoto eroaa riittävän paljon järjestelmästä, *johon kuuluu* suhteellisen valmisteveron osuus *ja* erityisvalmisteveron osuus, jotta voidaan katsoa, ettei tämä määritelmä välttämättä kata tätä verotusmuotoa.

29. Komission esittämälle vastakohtaispäätelmälle täytyy antaa suuri painoarvo. Se pyytää kiinnittämään huomiota siihen, että muista valmistetun tupakan kulutukseen kohdistuvista veroista kuin liikevaihtoveroista 27 päivänä marraskuuta 1995 annetun neuvoston direktiivin 95/59/EY[7] 16 artiklan 5 kohdassa todetaan, että "jäsenvaltiot voivat kantaa savukkeista ja savukkeiksi käärittävästä hienoksi leikatusta tupakasta vähimmäisvalmisteveroa". Edelliseen on lisättävä, että saman direktiivin 8 artiklan 1 kohdassa, joka koskee yhdenmukaistamisen ensimmäistä vaihetta, säädetään, että savukkeille määrätään "suhteellinen valmistevero, joka on laskettava korkeimman vähittäismyyntihinnan perusteella tullit mukaan luettuina, *sekä*[8] erityisvalmistevero, joka on laskettava tuoteyksikköä kohti". Saman artiklan 4 kohdassa täsmennetään myös, että "savukkeiden valmistevero voi sisältää vähimmäisveron osuuden".[9]

30. Komissio on oikeassa tehdessään näistä teksteistä vastakohtaispäätelmän, että "jäsenvaltiot eivät voi tavallisesti säätää vähimmäisveroa, ellei tätä mahdollisuutta ole nimenomaisesti sallittu direktiivissä".

31. Direktiivissä 92/80/ETY ei annettu jäsenvaltioille mahdollisuutta säätää sikareihin ja pikkusikareihin sovellettavaa vähimmäisveroa.

32. Brinkmannin ja komission väitteistä poiketen, tällaista veronkantoa ei ole

7 — EYVL L 291, s. 40.

8 — Kursivointi tässä.

9 — Sama teksti sisältyi jo muista valmistetun tupakan kulutukseen kohdistuvista veroista kuin liikevaihtoveroista 19 päivänä joulukuuta 1972 annetun neuvoston direktiivin 72/464/ETY (EYVL L 303, s. 1) 4 artiklaan.

pidettävä direktiivin 92/80/ETY hengen vastaisena. Sillä tavoitellut päämäärät, siltä osin kuin on kyse sikarien tai pikkusikarien valmisteverojen yhdenmukaistamisesta, ovat samat kuin ne, joihin savukkeiden valmisteverojen yhdenmukaistaminen perustuu, eli tavoitteena on estää se, että valmistetun tupakan alalla kulutukseen kohdistuva verotus vääristää kilpailun edellytyksiä ja rajoittaa vapaata liikkuvuutta yhteisössä. Edellä mainitut tavoitteet on määritelty kaikille valmistetun tupakan sektorin tuotteille yhteisessä perusdirektiivissä, nimittäin direktiivissä 72/464/ETY (ensimmäinen perustelukappale) ja sen korvanneessa direktiivissä 95/59/EY (toinen perustelukappale).

33. Tämän vuoksi neuvosto on voinut todeta direktiivin 1999/81/EY, jolla muutettiin direktiivin 92/80/ETY 3 artikla, 16. perustelukappaleessa, että ei ole estettä sille, että jäsenvaltioille annetaan lupa soveltaa sikarien ja pikkusikarien sekä muun piippu- ja savuketupakan vähimmäisvalmisteveroa, jos tämä mahdollisuus on jo olemassa savukkeiden ja savukkeiksi käärittävän hienoksi leikatun tupakan osalta.

34. Tämän johdosta neuvosto lisäsi direktiivin 92/80/ETY 3 artiklaan seuraavan lauseen: "Jos valmistevero on joko arvoon perustuva tai arvoon perustuvan valmisteveron ja erityisvalmisteveron yhdistelmä, jäsenvaltiot voivat säätää valmisteverolle vähimmäismäärän."

35. Tämä valtuutus tuli voimaan taannehtivasti 1.1.1999 (direktiivi annettiin 29.7.1999).

36. Finanzgericht ei siis ole väärässä katsoessaan, että kyseistä saksalaista säännöstä on pidettävä ainoastaan muodollisena rikkomisena, jolla ei ole vakavia seurauksia.

37. Tästä huolimatta on ehdotettava, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa ensimmäiseen kysymykseen, että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohtaa, sellaisena kuin se oli voimassa 31.12.1998 asti, on tulkittava siten, että siinä ei sallita erityisen vähimmäisvalmisteveron kantamista sikareista ja pikkusikareista yhdessä suhteellisen veron kanssa.

B *Toinen kysymys*

38. Toisella ennakkoratkaisukysymyksellään Finanzgericht haluaa selvittää, antaako direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohta tupakkaveron maksamiseen velvolliselle oikeuden vaatia direktiivin mukaista verotusta kansallisessa tuomioistuimessa siten, että tämän täytyy jättää soveltamatta TabStG:n 4 §:n 2 momentin 1 kohdan mukaista vähimmäisveroa.

39. Finanzgericht toteaa ensinnäkin, että koska asiassa on kyse direktiivin 92/80/ETY muodollisesta rikkomisesta, jolla ei ole vakavia seurauksia, tämä merkitsee asianomaisen jäsenvaltion kannalta ainoastaan velvollisuutta saattaa kansallinen laki direktiivin mukaiseksi, minkä Saksan hallitus on tehnyt.

40. Toiseksi se katsoo, että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdalla ei ole välitöntä vaikutusta, sillä se ei ole ehdoton ja riittävän täsmällinen. Sitä ei voida pitää säännöksenä, jonka täytäntöönpano tai vaikutukset eivät edellyttäisi lainkaan yhteisön toimielinten tai jäsenvaltioiden toimenpiteitä. Tämän artiklan täytäntöönpano edellyttää jäsenvaltion antavan säännökset, joilla se valitsee riidanalaisessa säännöksessä tarkoitetuista kolmesta vaihtoehdosta haluamansa sikarien ja pikkusikarien verotusmuodon.

41. Finanzgericht toteaa lopuksi, että koska Saksassa noin 90 prosentista sikareista ja pikkusikareista tosiasiassa kannetaan veroa 3,1 pennin erityisverokannan mukaan, TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohdan perusteella kannettu vero on käytännössä lähes yksinomaan kappalekohtainen vero.

42. Brinkmann väittää, että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohta antaa tupakkaveron maksamiseen velvolliselle välittömän oikeuden direktiivin mukaiseen verotukseen.

43. Säätäessään 21.12.1992 TabStG:n Saksan lainsäätäjä oli Brinkmannin mukaan valinnut suhteellisen valmisteveron, jonka vähimmäismäärä on 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta. Brinkmann katsoo tämän vuoksi olevansa automaattisesti tämän veron kohteena, ilman että sen olisi edes tarpeellista vedota direktiiviin 92/80/ETY. Ennakkoratkaisupyynnön sanamuodosta käy sen mukaan ilmi, että riita-asiassa on kyse ainoastaan kansallisen säännöksen direktiivin vastaisesta osasta, eli "Saksassa — — vastoin direktiivin sanamuotoa kannettavasta vähimmäisverosta".

44. Brinkmann katsoo, että direktiivi 92/80/ETY on ehdoton ja riittävän täsmällinen, jotta yksityinen voi vedota siihen edukseen ja saada näin kansallisen tuomioistuimen jättämään TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohdan soveltamatta siltä osin, kuin se on ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa.

45. Viitaten asiassa IN.CO.GE '90 ym.[10] 22.10.1998 annettuun tuomioon Brinkmann toteaa lopuksi, että asiassa on sovellettava yhteisön oikeuden ensisijaisuuden periaatetta, jonka mukaan yhteisön oikeuden kanssa ristiriitaista kansallista säännöstä ei voida soveltaa.

10 — Yhdistetyt asiat C-10/97—C-22/97, tuomio 22.10.1998 (Kok. 1998, s. 6307, 20 kohta).

46. Komission mukaan riidanalainen säännös merkitsee sitä, että suhteellista valmisteveroa on sovellettava edellyttäen kuitenkin, ettei erityinen valmistevero (3,1 penniä kappaleelta) ole korkeampi. Se myöntää, että tästä seuraa, että käytännössä noin 90 prosentista sikareita ja pikkusikareita, joiden kappalehinta ei ylitä 62:ta penniä, kannetaan erityinen valmistevero ja että suhteellista vähittäismyynnin valmisteveroa sovelletaan ainoastaan jäljelle jääviin 10 prosenttiin tai, toisin sanoen, että käytännössä saksalainen valmistevero on pääasiassa erityinen valmistevero, joka muuttuu suhteelliseksi valmisteveroksi, kun tuotteen vähittäismyyntihinta nousee 63 penniin kappaleelta.

47. Komissio myöntää myös, että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdassa jäsenvaltioille annetaan pelivaraa, kun niiden annetaan valita kolmen erilaisen verotusvaihtoehdon välillä. Tämä säännös ei siis näin ollen ole "kaikilta osin" ehdoton. Jokaisen verotusvaihtoehdon rakenne on kuitenkin vahvistettu ehdottomalla ja riittävän täsmällisellä tavalla. Komissio päättelee tästä, että jäsenvaltiot eivät voi poiketa näistä vaihtoehdoista eivätkä valita ylimääräistä verotusvaihtoehtoa, ja että säännöksellä voi olla välitön vaikutus, vaikka se sisältääkin kolme erilaista verotusvaihtoehtoa.

48. Komissio on sitä mieltä, että kun direktiivillä on välitön vaikutus, kansallinen säännös voidaan siis jakaa yhteisön oikeuden mukaiseen osaan ja yhteisön oikeuden vastaiseen osaan, jota ei voida soveltaa. Se vetoaa tältä osin asiassa Fantask ym. [11] 2.12.1997 annettuun tuomioon, jossa tietyillä pääoman hankinnasta kannettavista välillisistä veroista 17 päivänä heinäkuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/335/ETY [12] säännöksillä tunnustettiin olevan välitön vaikutus, sillä seurauksella, että kiinteästä perusosasta ja suhteellisesta osasta koostuva vero jaettiin direktiivinmukaiseen osaan ja direktiivinvastaiseen osaan, jota ei voida soveltaa.

49. Komissio katsoo, että erityistä vähimmäisvalmisteveroa, joka on TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohdan nojalla eräänlainen liitännäinen säännös, ei voida soveltaa, ja että ilmaisu "vähintään 3,1 penniä kappaleelta" on jätettävä riidanalaisen säännöksen soveltamisalan ulkopuolelle.

50. Saksan lainsäätäjä oli valinnut suhteellisen valmisteveron, mikä ilmenee komission mukaan säännöksen muotoilusta ja ilmaisun "sikarien ja pikkusikarien 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta" käytöstä. Komission mukaan tätä tukee se, että Saksan lainsäätäjä on itse määrännyt yleisen suhteellisen valmisteveron verokannan (5 prosenttia).

11 — Asia C-188/95, tuomio 2.12.1997 (Kok. 1997, s. 6783, 31 ja 53 kohta).

12 — EYVL L 249, s. 25.

51. Brinkmannilla on komission mukaan oikeus vaatia valmistamiensa sikareiden ja pikkusikareiden verottamista tämän 5 prosentin verokannan mukaan, koska direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa ehdottomalla ja riittävän täsmällisellä tavalla määriteltyä suhteellista valmisteveroa on sovellettava ja koska näin sekä verotuksen perusta että verokanta on vahvistettu.

52. Tämän jälkeen komissio palaa perusteluissaan taaksepäin ilmoittaen, että se ei kiistä sitä seikkaa, että Saksan lainsäätäjän tarkoituksena ei ollut soveltaa koko sikarien ja pikkusikarien markkinoihin suhteellista valmisteveroa, joka on suuruudeltaan 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta. Päinvastoin, sen on komission mukaan täytynyt todeta, että suurella osalla markkinoita sovellettaisiin erityistä vähimmäisvalmisteveroa — — .

53. Komissio hylkää kuitenkin tämän omaan päättelyynsä kohdistuvan vastaväitteen toteamalla, että Saksan lainsäätäjä saattoi kuitenkin odottaa, että vähimmäisvalmisteveroa ei katsota yhteisön oikeuden mukaiseksi ja että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan ensimmäisen luetelmakohdan perusteella se olisi sidottu koko markkinoiden osalta suhteelliseen valmisteveroon, jonka se oli valinnut säännönmukaiseksi verotukseksi.

54. Komissio katsoo toissijaisesti viitaten asioissa Habermann-Beltermann 5.5.1994, Faccini Dori 14.7.1994 ja Spano ym.[13] 7.12.1995 annettuihin tuomioihin, että kansallisen tuomarin täytyy tulkita riidanalaista säännöstä direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan mukaisella tavalla ja siten, että tämän tulkinnan täytyy johtaa siihen, että sitä osaa kansallisesta säännöksestä, joka on direktiivin vastainen, ei sovelleta.

55. Tämän perusteella komissio ehdottaa, että tuomioistuin toteaa, että direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohta antaa yksityisille oikeussubjekteille välittömän oikeuden vaatia kansallisessa tuomioistuimessa tämän säännöksen mukaisen suhteellisen valmisteveron, erityisen valmisteveron tai näiden yhdistelmän soveltamista.

Arviointi

56. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan aina kun direktiivin säännökset ovat sisällöltään ehdottomia ja riittävän täsmällisiä, yksityiset oikeussubjektit voivat vedota niihin kansallisessa tuomioistuimessa jäsenvaltiota vastaan sekä silloin kun jäsenvaltio ei ole saattanut direktiiviä osaksi kansallista oikeusjärjestystä määräajassa että silloin kun se on pannut

13 — Asia C-421/92, tuomio 5.5.1994 (Kok. 1994, s. 1657); asia C-91/92, tuomio 14.7.1994 (Kok. 1994, s. 3325) ja asia C-472/93, tuomio 7.12.1995 (Kok. 1995, s. 4321).

direktiivin täytäntöön virheellisesti. [14]

57. Yhteisöjen tuomioistuimen välitöntä vaikutusta koskevalla oikeuskäytännöllä pyritään suojelemaan yksityisten oikeussubjektien oikeuksia sekä silloin, kun nämä oikeudet on myönnetty suoraan, että silloin, kun ne voidaan johtaa välillisesti jäsenvaltiolle asetetusta velvollisuudesta.

58. Tutkittaessa huolellisesti kyseessä olevaa direktiiviä 92/80/ETY, on todettava ensinnäkin, että sen *tarkoituksena* ei ole perustaa oikeuksia yksityisille oikeussubjekteille, eli tässä tapauksessa perustaa oikeutta siihen, ettei pikkusikareista kanneta liian korkeaa valmisteveroa.

59. Direktiivin kolmannessa, neljännessä ja viidennessä perustelukappaleessa säädetään seuraavaa:

"*sisämarkkinoiden* toteuttamiseksi 1 päivänä tammikuuta 1993 on vahvistettava muulle valmistetulle tupakalle kuin savukkeille vähimmäisvalmisteverot,

olisi saatava aikaan yhdenmukainen verotaso kaikille samaan valmistetun tupakan ryhmään kuuluville tuotteille,

sisämarkkinoiden [15] toteuttamiseksi olisi tarkoituksenmukaisinta vahvistaa yleinen vähimmäisvalmistevero, joka ilmoitetaan prosentteina tai määrinä kilogrammaa tai kappalemäärää kohti."

60. Direktiivin 3 artiklan mukaan sikareiden ja pikkusikareiden osalta tämä yleinen vähimmäisvalmistevero on vähintään 5 prosenttia vähittäismyyntihinnasta kaikki verot mukaan luettuina tai 7 ecua kappaleelta taikka 7 ecua kilogrammalta.

61. Todettakoon tässä yhteydessä, että perusdirektiivin eli direktiivin 72/464/ETY, jota täydennettiin direktiivillä 92/80/ETY, perustelukappaleissa neuvosto selitti, että "perustamissopimuksen tarkoituksena on luoda taloudellinen liitto, jossa kilpailu on tervettä ja jossa on sisämarkkinoiden kaltaisia piirteitä; että valmistetun tupakan alalla tämän päämäärän toteutuminen edellyttää, että tämän sektorin tuotteiden kulutukseen jäsenvaltioissa kohdistuvat verot eivät vääristä kilpailun edellytyksiä eivätkä estä vapaata liikkuvuutta yhteisössä".

14 — Ks. erityisesti asia C-236/92, Comitato di coordinamento per la difesa della Cava ym., tuomio 23.2.1994 (Kok. 1994, s. 483); asia C-389/95, Klattner, tuomio 29.5.1997 (Kok. 1997, s. 2719) ja yhdistetyt asiat C-246/94—C-249/94, Cooperativa Agricola Zootecnica S. Antonio ym., tuomio 17.9.1996 (Kok. 1996, s. 4373).

15 — Kursivointi tässä.

62. On siis kiistatonta, että yhteisön lainsäädännön tarkoituksena tällä alalla on estää kilpailun vääristymistä, joka saattaa johtua valmistetun tupakan erityisen alhaisesta verotuksesta tietyissä maissa. Erityisesti pikkusikarien osalta direktiivissä 92/80/ETY annetaan jäsenvaltioille vapaus säätää edellä mainittua yleistä vähimmäisvalmisteveroa korkeammista veroista.

63. Tietyllä direktiivillä saatetaan kuitenkin, ilman, että sen tarkoituksena olisi nimenomaisesti luoda oikeuksia yksityisille oikeussubjekteille, asettaa jäsenvaltioille ehdottomia ja niin täsmällisiä velvoitteita, että niiden perusteella voidaan katsoa, että se on "luonteeltaan sellainen",[16] että sillä luodaan oikeuksia yksityisille oikeussubjekteille, esimerkiksi oikeus tulla verotetuksi tietyn veron perusteella siten, että kaikkien muiden verojen soveltaminen on poissuljettua.

64. Tästä on kysymys sen sääntelyn osalta, jota yhteisöjen tuomioistuin tarkasteli edellä mainitussa asiassa Fantask ym. annetussa tuomiossa, johon komissio on viitannut. Tässä asiassa yhteisöjen tuomioistuin totesi seuraavaa:

"Kuten direktiivin johdanto-osasta ilmenee, direktiivin tarkoituksena on edistää pääomien vapaata liikkuvuutta, jota on pidettävä olennaisena perustettaessa sisämarkkinoita muistuttavaa talousliittoa. Tällaisen päämäärän tavoitteleminen edellyttää pääoman hankintaa koskevan verotuksen osalta, että jäsenvaltioissa tähän asti käytössä olleet välilliset verot poistetaan ja että niiden sijasta otetaan käyttöön yhteismarkkinoilla vain kertaalleen kannettava vero, joka on kaikissa jäsenvaltioissa *samansuuruinen*[17]" (ks. tuomion 13 kohta).

65. On selvää, että tällä direktiivillä perustettiin yksityisille oikeussubjekteille oikeus olla suorittamatta mitään muuta pääoman hankintaa koskevaa veroa kuin pääoman hankintaveroa tai direktiivissä poikkeuksellisesti sallittuja korvausluonteisia maksuja. Ei siis ole yllättävää, että yhteisöjen tuomioistuin totesi tässä tapauksessa, että tämä *kielto*,[18] samoin kuin poikkeus tästä kiellosta, oli muotoiltu riittävän täsmällisesti ja ehdottomasti, jotta yksityiset voivat vedota niihin kansallisissa tuomioistuimissa tämän direktiivin vastaista kansallisen oikeuden sääntöä vastaan.[19]

66. Esillä olevassa asiassa pääasian kantaja väittää "maksaneensa vähimmäisverosta annetun säännöksen johdosta enemmän veroja kuin mihin se oikeudellisesti oli velvollinen".[20]

16 — Ks. asia 8/81, Becker, tuomio 19.1.1982 (Kok. 1982, s. 53, 25 kohta; Kok. Ep. VI, s. 295).

17 — Kursivointi tässä.

18 — Kursivointi tässä.

19 — Ks. em. asia Fantask ym., tuomion 55 kohta.

20 — Ks. Brinkmannin esittämien huomautusten loppuosan 24 kohta.

67. On siis selvitettävä, onko direktiivi 92/80/ETY riittävän täsmällinen, jotta sen perusteella voitaisiin tulla tähän tulokseen. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan "jos säännöksessä asetettu velvoite on sanamuodoltaan yksiselitteinen, säännös on silloin niin täsmällinen, että yksityinen oikeussubjekti voi vedota siihen ja tuomioistuin soveltaa sitä". [21]

68. Esillä olevassa asiassa on siis kyse siitä, voidaanko 3 artiklan 1 kohdan kolmannen luetelmakohdan, jonka mukaan yhdistelmäveroon kuuluu suhteellisen valmisteveron osuus ja erityisvalmisteveron osuus, perusteella todeta, että jos

— jäsenvaltio säätää valmisteveron erityisestä osuudesta, jota ei lisätä suhteellisen osuuteen, vaan joka toimii edelliseen nähden vähimmäisverona,

— ja tällä erityisen osuudella on pikkusikarien halvimpien ryhmien osalta suurempi vaikutus kuin suhteellisella valmisteverolla,

yksityinen oikeussubjekti on joutunut maksamaan enemmän valmisteveroja kuin mihin hän oikeudellisesti on velvollinen.

69. Tähän kysymykseen täytyy vastata kieltävästi, sillä "pelkästään direktiivin" [22] perusteella ei voida vahvistaa valmisteveron oikeudellisesti hyväksyttävää tasoa. Kuten edellä on jo osoitettu, direktiivissä 92/80/ETY säädetään ainoastaan yleinen vähimmäisvalmistevero eikä suinkaan enimmäisvalmisteveroa.

70. Saksan liittotasavalta olisi voinut direktiivin 3 artiklan mukaisesti säätää siitä, että kaikista pikkusikareista kannetaan joko yli 5 prosentin suhteellinen valmistevero tai erityinen valmistevero, jonka määrä on suurempi kuin 3,1 penniä kappaleelta. Tämä jäsenvaltio olisi voinut myös säätää valmisteveron, jossa 3,1 pennin tai sitä suuremman kappalekohtaisen erityisen valmisteveron osuus ja 5 prosenttia tai sitä suuremman suhteellisen valmisteveron osuus kumuloituvat.

71. Koska pääasian kantaja asettaa kyseenalaiseksi suorittamansa valmisteveron määrän ja koska direktiivin 92/80/ETY perusteella ei voida vahvistaa veron oikeudellisesti hyväksyttävää enimmäismäärää, merkitystä ei ole sillä, että kantajan suorittama vero on laskettu määräämällä suoraan tietty suhteellinen tai tietty erityinen valmistevero tai soveltamalla tiettyä erityistä verotustekniikkaa, eli vähimmäisverotukseen perustuvaa verotusta.

72. Yhteenvetona on todettava, että koska direktiivin 92/80/ETY 3 artiklassa säädetyllä verotusmuodolla ei ole ylärajaa, se ei

21 — Ks. em. asia Comitato di coordinamento per la difesa della Cava ym.

22 — Ks. asia Faccini Dori, tuomion 28 kohta.

ole riittävän täsmällinen, jotta yksityiset oikeussubjektit voisivat johtaa siitä heihin sovellettavan verotuksen tasoon liittyviä oikeuksia.

73. Säännös on täsmällinen ainoastaan sen alarajan osalta, jota valmisteverot eivät saa alittaa. Brinkmann ei kuitenkaan ole kyseenalaistanut säännöstä tältä kannalta.

74. Onko kuitenkin Brinkmannin verotuksen tasosta riippumatta syytä katsoa, että sillä on kansallisessa tuomioistuimessa oikeus vaatia verotuksensa toimittamista ainoastaan jonkin direktiivin 3 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun verotusmuodon mukaan?

75. Komission ehdottamassa vastauksessa on omaksuttu tämä kanta, koska siinä todetaan, että 3 artiklan 1 kohta antaa yksityisille oikeussubjekteille välittömän oikeuden vaatia kansallisessa tuomioistuimessa suhteellisen valmisteveron, erityisen valmisteveron tai näiden yhdistelmän soveltamista.

76. Tämän päättelyn perusteella olisi todettava, että Saksan liittotasavalta oli kyseisenä aikana perustanut neljännen valmisteveromallin, josta ei ollut säädetty direktiivillä 92/80/ETY, ja että näin ollen kansallisen tuomioistuimen tulisi kieltäytyä soveltamasta tätä mallia. Tästä seuraisi, että pikkusikarit vapautettaisiin täysin valmisteverosta riidanalaisena ajanjaksona. Tämä olisi kuitenkin vastoin direktiivin 92/80/ETY tavoitteita eli sitä, että nimenomaan pikkusikarien valmisteverotus toteutetaan vähimmäisverotuksena. Pääasian kantaja ja komissio eivät myöskään vaadi, että kansallinen tuomioistuin päätyisi tällaiseen ratkaisuun.

77. Ne katsovat sitä vastoin, että kansallisen tuomioistuimen on laskettava vero yksinkertaisesti jättämällä soveltamatta vähimmäisveroa.

78. He viittaavat tältä osin em. asiassa Fantask ym. annettuun tuomioon. Kyseisessä asiassa yhteisöjen tuomioistuin lausui, että "suuruudeltaan suorassa ja rajoittamattomassa suhteessa merkityn pääoman nimellisarvoon määräytyvä maksu ei voi *luonteensakaan*[23] vuoksi olla direktiivissä [69/335/ETY] tarkoitettu korvausluonteinen maksu". Yhteisöjen tuomioistuin totesi tällä perusteella, että kannetut maksut on palautettava, koska ne eivät vastanneet todellisia rekisteröintikuluja, vaikka ne oli laskettu kiinteämääräisesti tietyn keskiarvon perusteella.

23 — Kursivointi tässä.

79. Esillä olevassa asiassa kyse on kuitenkin täysin eri tilanteesta, koska riidanalainen erityinen osuus ei ole luonteensa vuoksi ristiriidassa kyseessä olevan yhteisön säännöksen kanssa, koska se on nimenomaisesti sallittu siinä tapauksessa, että sitä sovelletaan erillisenä tai kumuloituna suhteellisen osuuden kanssa.

80. Lopuksi katson, että Brinkmannin ja komission kanta täytyy sivuuttaa toisen, olennaisemman syyn vuoksi. Niiden kanta pohjautuu nimittäin päättelyyn, jonka mukaan jäsenvaltioille asetetusta velvollisuudesta — jonka olemassaolo on voitu ensimmäisen kysymyksen tarkastelun yhteydessä pätevästi osoittaa — valita yksi direktiivissä 92/80/ETY säädetyistä verotusmuodoista voidaan suoraan johtaa yksityisten oikeussubjektien oikeus vaatia, että niiden verotuksessa sovelletaan ainoastaan yhtä näistä kolmesta verotusmuodosta.

81. Jos velvollisuuden ja oikeuden välille perustettaisiin tällainen ehdoton vastaavuus, jouduttaisiin epäoikeutetusti sivuuttamaan se, että jotta todellinen oikeus eli oikeus, johon voidaan vedota tuomioistuimessa, olisi olemassa, on välttämätöntä, että se tuomioistuin, jossa oikeuteen vedotaan, toteuttaa sen konkreettiset vaikutukset.

82. On vaikea nähdä, kuinka kansallinen tuomioistuin voisi konkretisoida Brinkmannin oikeuden tulla verotetuksi jonkin direktiivissä 92/80/ETY tarkoitetun verotusmuodon mukaisesti päättämättä, mitä näistä verotusmuodoista on sovellettava.

83. Tätä päätöstä tuomioistuin ei periaatteessa voi tehdä, koska direktiivin 92/80/ETY mukaan valinta kuuluu kansalliselle lainsäätäjälle. Tätä on turha kiistää sillä perusteella, että tuomioistuin voi tunnistaa näiden kolmen vaihtoehdon joukosta sen, jonka kansallinen lainsäätäjä oli halunnut valita, koska viimeksi mainittu ei virheellisesti ole valinnut mitään näistä ja koska olisi vaarallista kuvitella, että tuomioistuin tunnistaa sellaisella varmuudella, joka tuomioistuimen täytyy saada voidakseen ratkaista käsiteltävänä olevan oikeusriidan, sen vaihtoehdon, joka on lähinnä TabStG:ssä tarkoitettua verotusmuotoa.

84. Koska tuomioistuin siis voi päättää siitä, mikä on se yksityisille oikeussubjekteille kuuluva oikeus, joka perustuu jäsenvaltion velvollisuuteen valita jokin näistä sallituista verotusmuodoista, kyse ei ole yhteisön lainsäätäjän yksityisten oikeussubjektien hyväksi luomasta oikeudesta.

85. Komission ja Brinkmannin väite, jonka mukaan kansallisen tuomioistuimen on laskettava veron määrä sivuuttamalla yksinkertaisesti vähimmäisvero ja soveltamalla suhteellista veroa, kaatuu edellä esitettyihin vastaväitteisiin. Tämä väite perustuu siihen olettamukseen, että kansallinen tuomioistuin voisi toimivaltaansa ylittämättä todeta, että kansallinen lain-

säätäjä on valinnut verotusmuodoksi suhteellisen valmisteveron mutta toteuttanut sen virheellisesti liittämällä siihen vähimmäisveron.

86. Vaikka tässä yhteydessä ei voida ryhtyä arvioimaan kansallisen tuomioistuimen toimivallan laajuutta, se vaikuttaa äärimmäisen ongelmalliselta, kun otetaan huomioon se, että Saksan lainsäätäjän valitseman järjestelmän erittäin konkreettisena seurauksena on, että 90 prosentille sikareista ja pikkusikareista ei määrätä suhteellista valmisteveroa vaan erityinen 3,1 pennin kappalekohtainen valmistevero, mikä kyseisen lainsäätäjän on täytynyt tietää sillä hetkellä, kun se on säätänyt riidanalaiset säännökset, ja se, että vuoden 1998 lakiuudistuksessa Saksassa valittiin yhdistelmävalmistevero.

87. Komissio väittää vielä siltä varalta, että yhteisöjen tuomioistuin ei tunnusta direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohdan välitöntä vaikutusta, että kansallisen tuomioistuimen pitäisi jättää soveltamatta TabStG:n 4 §:n 1 momentin 2 kohta yhteisön oikeuden yhdenmukaista tulkintaa koskevan velvollisuuden nojalla, joka on vahvistettu muun muassa edellä mainituissa asiassa Habermann-Beltermann, asiassa Faccini Dori ja asiassa Spano ym. annetuissa tuomioissa.

88. Yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa Faccini Dori antamassaan tuomiossa, että kansallista lainsäädäntöä soveltaessaan tuomioistuimen on tulkittava sitä "mahdollisimman pitkälle direktiivin sanamuodon ja *tarkoituksen*[24] mukaisesti, jotta direktiivillä tavoiteltu *tulos*[25] saavutetaan ja jotta se siten noudattaa perustamissopimuksen 189 artiklan kolmatta kohtaa".

89. Edellä on kuitenkin jo voitu todeta, että direktiivin 92/80/ETY *tavoitteena* on estää kilpailun vääristymistä, joka saattaa johtua pikkusikarien liian alhaisesta verotuksesta tietyissä jäsenvaltioissa, ja että direktiivillä *tavoiteltu tulos* on tietyn vähimmäis- eikä suinkaan enimmäistason noudattaminen valmisteverotuksessa.

90. Ei voida myöskään katsoa, että direktiivin 92/80/ETY toisena tavoitteena olisi kieltää vähimmäisverotustekniikan soveltaminen. Direktiiviä 92/80/ETY muutettaessa yhteisön lainsäätäjä totesi, että tämän tekniikan soveltamiselle jäsenvaltioissa ei ole estettä. Tämä tekniikka on siis järjestelmän kanssa yhdenmukainen, tai ainakin yhteensopiva.

91. Finanzgericht Düsseldorfin esittämään toiseen kysymykseen on siis vastattava, että

24 — Kursivointi tässä.
25 — Kursivointi tässä.

direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohta ei ole riittävän täsmällinen, jotta yksityinen oikeussubjekti voisi vedota siihen kansallisessa tuomioistuimessa ja velvoittaa kansallisen tuomioistuimen olemaan soveltamatta kansallisen lainsäädännön mukaista erityistä vähimmäisvalmisteveroa yhdessä suhteellisen veron kanssa.

Ratkaisuehdotus

92. Näin ollen ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaisi Finanzgericht Düsseldorfin esittämiin kysymyksiin seuraavasti:

1) Muun valmistetun tupakan kuin savukkeiden veron lähentämisestä 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohtaa, sellaisena kuin se oli voimassa 31.12.1998 saakka, täytyy tulkita siten, että siinä ei sallita sikarien ja pikkusikarien veron kantamista erityisenä vähimmäisverona yhdessä suhteellisen valmisteveron kanssa.

2) Direktiivin 92/80/ETY 3 artiklan 1 kohta ei ole riittävän täsmällinen, jotta yksityinen oikeussubjekti voisi vedota siihen kansallisessa tuomioistuimessa ja velvoittaa kansallisen tuomioistuimen olemaan soveltamatta kansallisen lainsäädännön mukaista erityistä vähimmäisvalmisteveroa yhdessä suhteellisen veron kanssa.