steld. Artikel 95 verplicht de Lid-Staten niet, dat voordeel ook toe te kennen aan ingevoerde produkten afkomstig van ondernemingen wier produktie het aldus vastgestelde maximum overschrijdt.

Pescatore Touffait Due

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 30 oktober 1980.

De griffier

voor deze

H. A. Rühl

Hoofdadministrateur

De president van de Tweede kamer

P. Pescatore

CONCLUSIE VAN DE ADVOCAAT-GENERAAL G. REISCHL VAN 2 OKTOBER 1980 [1]

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

In de onderhavige procedure gaat het om de interpretatie van artikel 95 EEG-Verdrag in verband met de §§ 79, lid 2, en 151, lid 1, derde zin, van het Duitse Branntweinmonopolgesetz van 8 april 1922 (laatstelijk gewijzigd bij wet van 13 november 1979, BGBl. I, blz. 1937). Aangezien het in de Bondsrepubliek Duitsland geldende stelsel inzake de verbruiksbelasting op gedistilleerd reeds in zaak 148/77 van 10 oktober 1978 (Hansen I, Jurispr. 1978, blz. 1787) en zaak 91/78 van 13 maart 1979 (Hansen II, Jurispr. 1979, blz. 935) uitvoerig aan de orde is geweest, volsta ik met slechts enkele punten ervan aan te stippen, die van belang zijn voor een goed begrip van de zaak.

In de Bondsrepubliek Duitsland wordt over gedistilleerd een uniforme verbruiksbelasting geheven, die al naar gelang herkomst en toepassing van het gedistilleerd een andere benaming heeft: de Branntweinsteuer, die ingevolge § 84, lid 1, wordt geheven over gedistilleerd, geleverd aan de Bundesmonopolverwaltung; de Branntweinaufschlag, ingevolge § 78 geheven over gedistilleerd dat niet aan de Bundesmonopolverwaltung wordt geleverd, en de Monopolausgleich, die inge-

1 — Vertaald uit het Duits.

volge § 151, lid 1, over ingevoerd gedistilleerd wordt geheven. Na 's Hofs arresten van 17 februari 1976 in de zaken 45/75 (Rewe) en 91/75 (Miritz, Jurispr. 1975, blz. 181 en 217) is de wet tot wijziging van de wet inzake het Branntweinmonopol van 2 mei 1976 (BGBl. I, blz. 1145) ingevoerd, waarin onder meer werd bepaald dat de Branntweinaufschlag en de Monopolausgleich van gelijke hoogte zijn als de Branntweinsteuer.

Krachtens § 79, lid 2, zoals gewijzigd bij de wet van 13 juli 1978 (BGBl. I, blz. 1002), komen drie groepen distilleerderijen met een geringe produktie per jaar in aanmerking voor een belastingreductie van 21 % en, indien de gebezigde grondstof uitsluitend uit pitvruchten, bessen of gentiaanwortels bestaat, van 30,5 %. Deze faciliteit geldt in de eerste plaats voor de zogenaamde „Verschlußkleinbrennereien" met een jaarlijkse produktie van maximaal 4 hl ethylalcohol. De tweede groep vormen volgens § 57 de „Abfindungsbrennereien", waar de belastingafdracht volgens een bijzondere forfaitaire methode wordt berekend, waarbij wordt afgezien van de normaal geldende verzegelingsregelingen. Deze distilleerderijen mogen naar gelang de anciënniteit van hun distillatierecht jaarlijks 50 tot 300 liter alcohol stoken. De derde bevoorrechte groep vormen volgens § 79, lid 2, de „Stoffbesitzer" in de zin van § 36, lid 1, die uitsluitend door henzelf vervaardigde grondstoffen in andere destilleerderijen verwerken. De „Stoffbesitzer" mogen tot 50 liter alcohol per jaar produceren volgens de voor „Abfindungsbrennereien" geldende forfaitaire methode.

Zowel de „Abfindungsbrennereien" als de „Stoffbesitzer" mogen volgens § 41, lid 1, eens in de tien jaar de totale produktiehoeveelheid ethylalcohol van zo'n periode, in één keer vervaardigen.

Op ingevoerd gedistilleerd is volgens de op 13 juli 1978 herziene § 151, lid 3, de belastingreductie van § 79, lid 1, van overeenkomstige toepassing, voor zover dit gedistilleerd niet afkomstig is van een distilleerderij met een produktie van meer dan 400 liter alcohol per jaar.

Verzoekster in het hoofdgeding liet in augustus 1978 uit Frankrijk ingevoerde en voor het vrije verkeer bestemde cognac „Rémy Martin VSOP" bij het Hauptzollamt Mainz inklaren, waarover het destijds geldende Monopolausgleichtarief werd geheven van DM 1 950/hl ethylalcohol.

Nadat haar bezwaarschrift tegen deze aanslag geen succes had gehad, stelde verzoekster beroep in bij het Finanzgericht Rheinland-Pfalz. De kern van haar betoog betrof schending van het verbod van fiscale discriminatie, bedoeld in artikel 95, lid 1, EEG-Verdrag, omdat de belasting op ingevoerde cognac aanmerkelijk hoger zou zijn dan die op binnenlands gedistilleerd uit vruchten, geproduceerd in een Abfindungsbrennerei. De opvatting van het Hauptzollamt, dat ingevoerde cognac alleen dan voor dezelfde fiscale reducties die voor inheems gedistilleerd van Abfindungsbrennereien

gelden, in aanmerking kon komen als hij afkomstig is van een kleine distilleerderij uit een andere Lid-Staat met eenzelfde geringe produktie, zou geen steun vinden in artikel 95, lid 1.

Het Finanzgericht Rheinland-Pfalz heeft bij beschikking van 20 december 1979 de procedure geschorst en het Hof van Justitie krachtens artikel 177 EEG-Verdrag de navolgende prejudiciële vragen gesteld:

„1. Moet artikel 95, eerste en tweede alinea, EEG-Verdrag aldus worden uitgelegd, dat uit de Gemeenschap ingevoerde gedistilleerde drank, die vergelijkbaar (gelijksoortig in de zin van artikel 95, eerste alinea, EEG-Verdrag) is met binnenlands gedistilleerd op basis van vruchten (§ 27 Branntweinmonopolgesetz), met het oog op de voor binnenlands gedistilleerd op basis van vruchten toegekende belastingfaciliteiten van § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz slechts voor een overeenkomstig verlaagd compenserend monopolierecht (Monopolausgleich) in aanmerking kan komen, wanneer het ingevoerde gedistilleerd afkomstig is uit een distilleerderij met een geringe jaarproduktie (Kleinbrennerei) in de zin van § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz (§ 151, lid 1, derde alinea, van bedoelde wet)?

2. Zo ja:

Is met het oog op de aanvullende belastingfaciliteiten voor binnenlands gedistilleerd op basis van vruchten (belastingvrije „Überausbeute", overschrijding van de maximum produktiegrenzen doordat „im Abschnitt" wordt gedistilleerd) met artikel 95, eerste en tweede alinea, EEG-Verdrag verenigbaar dat

a) de verlaging van de Monopolausgleich wordt beperkt tot de in § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz vastgelegde verlaagde tarieven (21 % respectievelijk 30,5 %) of moet de vermindering verder gaan dan deze tarieven, en

b) de bovengrens voor de toepassing van het verlaagde Monopolausgleich-tarief voor de buitenlandse distilleerderij wordt gelegd bij een jaarproduktie van 4 hl ethylalcohol?

Alvorens op deze vragen in te gaan, wijs ik erop dat de in de verwijzingsbeschikking aan de orde gestelde regeling lijkt op die waarover het Hof zich in de zaak-Hansen I heeft uitgesproken. Gelet op de uiteenzetting van het Hof in die zaak, wenst het Finanzgericht de vragen terecht niet beantwoord te zien in het licht van de artikelen 37 en 92 e.v. EEG-Verdrag, maar uitsluitend vanuit artikel 95 EEG-Verdrag. In de zaak Hansen I heeft het Hof namelijk verklaard, dat fiscale begunstigingsregelingen ten aanzien van gedistilleerd ook zonder enig verband met een monopolie van commerciële aard kunnen bestaan en dat het daarom de voorkeur verdient de desbetreffende vraag in de eerste plaats te onderzoeken in het licht van het algemene belastingsvoorschrift van artikel 95, en niet in het licht van artikel 37, dat een specifieke regeling voor de nationale monopolies geeft. Dit is te meer gerechtvaardigd, omdat, zoals het Hof overwoog, artikel 37 en artikel 95 op hetzelfde beginsel berusten, te weten de afschaffing van iedere discriminatie in het handelsverkeer tussen Lid-Staten. Het Hof zag in genoemde uitspraak af van toetsing aan artikel 92 e.v. inzake steunmaatregelen, omdat — naar het Hof verklaarde — artikel 95 evenals de artikelen 92 tot en met 94 „berusten op de-

zelfde grondgedachte, namelijk de afschaffing van overheidsinterventies — waaronder ook belastingverminderingen — die de normale voorwaarden voor de handel tussen Lid-Staten kunnen vervalsen". Deze overwegingen dienen ook voor het onderhavige geval te gelden.

I — De eerste vraag

Met deze vraag zou het Finanzgericht graag het fundamentele probleem opgelost zien, te weten of en onder welke voorwaarden ingevoerd gedistilleerd op basis van vruchten in aanmerking kan komen — gelet op het discriminatieverbod van artikel 95, leden 1 en 2, EEG-Verdrag — voor de belastingfaciliteiten, die volgens § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz voor gelijksoortige binnenlandse produkten gelden met andere woorden of de belastingfaciliteiten voor het binnenlands kleinbedrijf met een bepaalde produktieomvang in beginsel eveneens voor alle ingevoerde produkten dienen te gelden, ook als deze niet van overeenkomstige kleinbedrijven afkomstig zijn.

Het Finanzgericht is er zich van bewust, dat deze vraag al aan de orde is geweest in de zaak-Hansen I, maar betwijfelt of uit die uitspraak voortvloeit, dat de koppeling van belastingreducties aan bepaalde jaarlijkse produktiequota voor zowel binnenlandse als ingevoerde produkten zich fundamenteel met artikel 95 EEG-Verdrag laat verenigen. Het Finanzgericht wijst met name op rechtsoverweging 20 en punt 2 van het dictum:

„Wanneer een nationale belastingregeling de produktie van bepaalde soorten gedistilleerde dranken of bepaalde groepen producenten door middel van belastingvrijstellingen of toekenning van lagere tarieven begunstigt, moeten deze voordelen, zelfs wanneer zij slechts aan een gering deel van de nationale produktie ten goede komen of om bijzondere reden van sociale aard worden verleend, zich uitstrekken tot uit de Gemeenschap ingevoerde gedistilleerde dranken die, gelet op de criteria van artikel 95, eerste en tweede alinea, EEG-Verdrag, aan dezelfde voorwaarden voldoen".

Indien de formulering „aan dezelfde voorwaarden voldoen" slechts dient te verduidelijken dat het om „gelijksoortige" produkten moet gaan en om een binnenlandse heffingregeling die „andere produkties" zijdelings kan beschermen, dan meent het Finanzgericht dat uit de Gemeenschap ingevoerde cognac steeds wordt gediscrimineerd door de nationale heffingregeling, omdat de ingevoerde produkten — onverschillig onder welke voorwaarden zij in het buitenland zijn vervaardigd — gelijksoortig zijn aan het begunstigde, op basis van vruchten vervaardigde gedistilleerd en de heffingregeling de produktie van binnenlands gedistilleerd kan beschermen. Het lijkt de nationale rechter bovendien onmogelijk, dat uit andere Lid-Staten ingevoerd gedistilleerd ooit aan dezelfde voorwaarden voldoet vanwege de typische, in § 79, lid 2, genoemde specifiek binnenlandse kenmerken, waaraan in het buitenland niet kan worden voldaan. Haalt men, zoals in § 151, lid 3, gebeurd is, uit de reeks van specifiek binnenlandse elementen er maar één uit, in casu een bepaalde produktieomvang, en verheft men dit tot voorwaarde voor een overeenkomstige fiscale begunstiging van ingevoerd gedistilleerd, dan kan moeilijk van een „voldoen aan dezelfde voorwaarden" worden gesproken. De regeling van § 151, lid 3, ten aanzien van een bepaald

produktiemaximum zou alleen dan met artikel 95 EEG-Verdrag zijn te verenigen, als het Hof had gesproken van vergelijkbare voorwaarden in plaats van dezelfde voorwaarden.

Ook verzoekster in het hoofdgeding en de Commissie zijn van mening, dat de faciliteiten voor binnenlands gedistilleerd waardoor dit voor extra belastingverlagingen in aanmerking komt, in verband met artikel 95 EEG-Verdrag ook voor ingevoerd gedistilleerd dienen te gelden.

De Commissie wijst er met name op, dat het in de arresten van het Hof in de zaken 168, 169 en 171/78 van 27 februari 1980 (Commissie t. Frankrijk, respectievelijk Italië en Denemarken, Jurispr. 1980, blz. 347, 385 en 447) neergelegde beginsel volgens welk de Lid-Staten op gelijksoortige groepen gedistilleerd geen verschillende belastingtarieven mogen toepassen, ook op het criterium van de produktieomvang moet worden toegepast.

Naar de mening van verzoekster in het hoofdgeding valt daarenboven uit de jurisprudentie van het Hof ten aanzien van artikel 95 EEG-Verdrag op te maken, dat fiscale begunstiging van binnenlandse produkten slechts toelaatbaar is, voor zover zij doorzichtig is en de Lid-Staat van uitvoer de gestelde voorwaarden kan vervullen. Ook als de belastingverlaging wordt toegepast op ingevoerde produkten, zou zij naar nationaal en gemeenschapsrecht objectief gerechtvaardigd moeten zijn, in die zin dat zij noodzakelijk, evenredig en geschikt is om een legitiem doel te bereiken. Aan beide voorwaarden zou echter in het onderhavige geval niet worden voldaan.

Dit betoog berust mijns inziens op een verkeerde lezing van de aangehaalde arresten. Met de regering van de Bondsrepubliek Duitsland ben ik van mening, dat artikel 95 niet belet, belastingvoordelen die in het binnenland alleen aan bedrijven met een bepaalde produktieomvang worden toegekend, alleen dan op ingevoerde produkten toe te passen indien deze afkomstig zijn uit kleinbedrijven met een overeenkomstige produktieomvang. Dat de eerste vraag van het Finanzgericht bevestigend moet worden beantwoord, volgt reeds uit de aangehaalde arresten, die op dit punt helder en ondubbelzinnig zijn.

Het Hof heeft immers in de zaak-Hansen I, waar het om een overeenkomstige kwestie ging, overwogen:

„dat het bij de huidige stand van het gemeenschapsrecht en zolang de betrokken bepalingen niet zijn eengemaakt of geharmoniseerd, het de Lid-Staten niet verboden is aan bepaalde soorten gedistilleerde dranken of *bepaalde groepen producenten* belastingvoordelen in de vorm van een ontheffing of vermindering van rechten toe te kennen; dat immers belastingfaciliteiten als deze ter bereiking van wettige economische en sociale doelen kunnen worden aangewend, zoals het gebruik van bepaalde grondstoffen door de branderijen, het behoud van de produktie van typische gedistilleerde dranken van hoge kwaliteit of *het in stand houden van bepaalde categorieën bedrijven, zoals de branderijen in de landbouwsector*".

Zoals ik reeds in mijn conclusies in de zaken 168, 169 en 171/78 heb betoogd, vloeit de bevoegdheid om niet alleen de hoogte van het fiscale voordeel, maar ook de toepassingsvoorwaarden te bepa-

len, voort uit de fiscale soevereiniteit van de Lid-Staten. Daaruit volgt bovendien, dat de Lid-Staten, gelet op de huidige stand van het gemeenschapsrecht, autonoom kunnen beslissen om welke economische of sociale redenen zij ontheffing of vermindering van belasting willen verlenen aan binnenlandse produkten.

Artikel 95 EEG-Verdrag, dat een aanvulling vormt op de bepalingen over de afschaffing van douanerechten en maatregelen van gelijke werking, heeft, zoals het Hof in de zaken 168, 169 en 171/78 heeft overwogen, ten doel het vrije verkeer van goederen tussen Lid-Staten onder normale concurrentieverhoudingen te verzekeren, „door elke vorm van bescherming uit te sluiten, die het gevolg kan zijn van de toepassing van binnenlandse belastingen die discriminerend zijn ten opzichte van produkten uit andere Lid-Staten". Artikel 95 dient derhalve om te waarborgen dat de binnenlandse belasting op inheemse en ingevoerde produkten vanuit het oogpunt van de mededinging volstrekt neutraal is.

Om deze reden heeft het Hof in de zaak-Hansen I gezegd, dat zulke begunstigingsregelingen zich zonder onderscheid ook tot gedistilleerd uit andere Lid-Staten moeten uitstrekken. Dit wordt nog verduidelijkt door de overweging „dat artikel 95 niet toestaat hier onderscheid te maken op grond van de aan deze bijzondere regelingen ten grondslag liggende sociale of andere overwegingen of op grond van de betekenis van deze regelingen ten opzichte van het gewone belastingstelsel". Deze zin zegt alleen, dat een fiscaal verschillende behandeling van ingevoerde en binnenlandse produkten, die gebaseerd is op sociale en andere overwegingen, volgens artikel 95 een verboden discriminatie zou vormen. Als het Hof in de zaak-Hansen I dan ook uitdrukkelijk naar „dezelfde voorwaarden" verwijst, is dit enkel ter verduidelijking van deze conclusie.

Overigens blijkt uit rechtsoverweging 18 van dit arrest, waarin het Hof wijst op de praktische problemen die uit gelijkstelling van produkten kunnen voortvloeien in verband met de verschillende kenmerken waaraan de nationale regelingen bij de toekenning van belastingvoordelen aanknopen, dat men zich niet alleen op gelijksoortigheid van de produkten moet richten.

Ook de uitspraak van het Hof in zaak 127/75 (Bobie, Jurispr. 1976, blz. 1079) kan bij de beantwoording van de eerste vraag behulpzaam zijn. In dit arrest ging het om een progressieve, aan de jaarlijkse produktie gekoppelde, belasting op bier en het geeft duidelijk aan, dat differentiatie naar gelang de produktieomvang van het bedrijf een geoorloofde maatstaf vormt voor de toekenning van belastingvoordelen. Voorwaarde voor de geldigheid van een dergelijke differentiatie is daarom enkel, dat ook de ingevoerde produkten volgens dezelfde criteria worden belast. Dat artikel 95 EEG-Verdrag ten slotte alleen maar discriminatie ten aanzien van het belastingtarief beoogt uit te sluiten, blijkt duidelijk uit het derde punt van het dictum:

„Wanneer een Lid-Staat heeft gekozen voor een progressieve belasting op binnenlands bier op basis van de door iedere brouwerij jaarlijks geproduceerde hoeveelheid, wordt artikel 95, eerste alinea, slechts ten volle nageleefd indien op buitenlands bier *een zelfde of lager belasting-*

tarief wordt toegepast, dat eveneens op grond van de door elke brouwerij jaarlijks geproduceerde hoeveelheid bier wordt vastgesteld".

In tegenstelling tot wat de Commissie meent, valt uit de aangehaalde uitspraken van het Hof van 27 februari 1980 in de procedures tegen Frankrijk, Italië en Denemarken wegens schending van hun verdragsverplichtingen, geen andere conclusie te trekken. In deze uitspraken is veeleer, refererend aan het arrest-Hansen I, uitdrukkelijk bevestigd, dat fiscale differentiatie naar bedrijfsgrootte voor het binnenland principieel ook op ingevoerde produkten kan worden toegepast, voor zover gewaarborgd is, dat daardoor een bepaalde binnenlandse produktie niet wordt begunstigd. Hef Hof wees er uitdrukkelijk op, dat die fiscale differentiaties gerechtvaardigd zijn die ertoe strekken „het behoud mogelijk te maken van produkties of ondernemingen die, zonder deze bijzondere fiscale faciliteiten, vanwege de stijging van de produktiekosten niet meer rendabel zouden zijn", voor zover deze niet dienen „als een legitimatie van fiscale differentiaties met een discriminerend of protectionistisch karakter". In de genoemde zaken werd de betrokken Lid-Staten nu juist verweten, dat zij binnenlandse gedistilleerde dranken fiscaal bevoordeelden ten opzichte van soorten die in het binnenland nagenoeg niet werden geproduceerd, en daardoor buitenlandse produkten die als gelijksoortig of concurrerend met de nationale produkten konden worden beschouwd, discrimineerden. Een belastingstelsel dat uitsluitend naar produktieomvang differentieert en ook op ingevoerde produkten wordt toegepast, is daarentegen niet discriminerend en evenmin protectionistisch van aard, indien op ingevoerde en vergelijkbare produkten hetzelfde of een lager tarief wordt toegepast. En wanneer ik over dit punt nog een laatste opmerking mag maken: de opvatting van de Commissie en van verzoekster in het hoofdgeding, als zou artikel 95 meebrengen dat de belastingreductie van § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz voor alle ingevoerde vruchtenbrandewijn moet gelden, ook als deze niet afkomstig is uit een kleine distilleerderij met een beperkte produktieomvang, zou ertoe leiden dat op de totale ingevoerde hoeveelheid gedistilleerd, ook als die afkomstig is uit een grote distilleerderij, het verlaagde tarief wordt toegepast, terwijl slechts 5 % van de nationale produktie hiervan profiteert. Dit zou weer tot gevolg hebben, dat ook de nationale industriële producenten met een beroep op het algemene gelijkheidsbeginsel eveneens aanspraak kunnen maken op deze faciliteit. Dit zou echter meebrengen, dat ten slotte toch met artikel 95 EEG-Verdrag inbreuk op de nationale belastingautonomie wordt gemaakt, hetgeen, zoals wij zagen, nu juist niet de bedoeling is.

Ten slotte moet het argument van verzoekster in het hoofdgeding, dat neutralisering van de litigieuze belastingfaciliteit de enig juiste toepassing van artikel 95 vormt, van de hand worden gewezen. Uit de door het Hof ontwikkelde beginselen ten aanzien van de zijdelingse discriminatie valt wel op te maken dat de voorwaarden waaraan het nationale recht de belasting-faciliteit verbindt, niet zodanig mogen zijn, dat alleen de nationale en niet de buitenlandse producenten eraan kunnen voldoen. Van een dergelijke zijdelingse discriminatie zou sprake zijn wanneer de buitenlandse producenten, afgezien van de voorwaarde omtrent de maximale produktieomvang, alleen

dan voor de belastingfaciliteit in aanmerking konden komen, indien het betreffende gedistilleerd afkomstig is van Verschlußbrennereien, Abfindungsbrennereien of Stoffbesitzer. Deze historisch en regionaal bepaalde voorwaarden worden echter juist niet aan ingevoerd gedistilleerd gesteld om voor de onderhavige faciliteit in aanmerking te komen.

Dat deze bijzonderheid van het nationale belastingstelsel niet behoeft te worden afgeschaft, voor zover zij althans niet leidt tot discriminatie van ingevoerde produkten, blijkt duidelijk uit de uitspraak van het Hof in zaak 21/79 van 8 januari 1980 (Commissie t. Italië, Jurispr. 1980, blz. 1), waar het volgende wordt overwogen:

„Ofschoon artikel 95, eerste alinea, de Lid-Staten dus verplicht de belastingvoordelen voor nationale produkten eveneens toe te kennen aan uit de andere Lid-Staten ingevoerde gelijksoortige produkten die aan die voorwaarden voor verlaging of vrijstelling van belasting voldoen, verplicht het hen evenwel niet de objectief gerechtvaardigde verschillen af te schaffen welke er ingevolge de nationale wetgeving eventueel bestaan in de binnenlandse belastingen op nationale produkten, tenzij die afschaffing het enige middel is om een al dan niet rechtstreekse discriminatie van ingevoerde produkten te voorkomen".

II — De tweede vraag

Nu de eerste vraag derhalve bevestigend moet worden beantwoord, moet nog in het kort op de tweede, subsidiaire vraag worden ingegaan. Het Finanzgericht wil graag weten in hoeverre andere omstandigheden, afgezien van het stellen van een produktiegrens als voorwaarde voor belastingverlaging, tot begunstiging leiden, waarmee rekening moet worden gehouden om aan de eisen van artikel 95 EEG-Verdrag te voldoen, doordat of het verlaagde Monopolausgleich-tarief voor ingevoerde produkten verhoogd of de bovengrens voor de jaarlijkse produktie van de distilleerderijen in de overige Lid-Staten gewijzigd wordt.

Tot goed begrip van deze vraag diene, dat in zogeheten Abfindungsbrennereien vervaardigd gedistilleerd forfaitair wordt belast op basis van de verbruikte hoeveelheid grondstof. De schatting van de verbruikte grondstoffen correspondeert, zoals wij hoorden, met een verbruik dat de overheid op basis van vergelijkende onderzoeken als normaal aanmerkt. Hierbij gaat de wetgever natuurlijk van de meest onrendabele onderneming uit om ook deze niet te benadelen. Het gevolg hiervan is weer dat ondernemingen die rendabeler zijn, een Überausbeute (produktie-excedent) kunnen realiseren ten opzichte van de als „normaal" aangemerkte produktie, die gemiddeld 20 % en soms zelfs 50 à 60 % netto kan bedragen, zoals betrokkenen ons meedeelden. Volgens de stelling van verzoekster in het hoofdgeding en de Commissie kunnen de binnenlandse kleine distilleerderijen, die in principe slechts tot een jaarlijkse produktie van 50 liter respectievelijk 3 hl voor de belastingverlaging in aanmerking komen, daarmee een daadwerkelijke produktie tot 5 hl realiseren zonder hun bevoorrechte positie te verliezen, terwijl de buitenlandse ondernemingen niet voor de belastingverlaging in aanmerking komen zodra zij meer dan 4 hl produceren. Verzoekster in het hoofd-

geding en de Commissie menen dat de buitenlandse producenten, die behalve in Luxemburg nergens aan een overeenkomstig belastingstelsel onderworpen zijn, in zoverre worden gediscrimineerd ten opzichte van de binnenlandse producenten.

Verder wordt gesteld, dat de Stoffbesitzer dezelfde faciliteiten genieten als distilleerderijen die onder de Abfindungsregeling vallen. Aangezien ook de Stoffbesitzer zowel over het onder de Abfindungsregeling vervaardigde gedistilleerd als ook over het belastingvrije produktieexcedent vrijelijk mogen beschikken, vormen de Abfindungsbrennereien samen met de Stoffbesitzer grote economische eenheden, die niet meer als Kleinbrennereien zouden kunnen worden aangemerkt.

Bij distillatie „im Abschnitt" ten slotte kan rekening gehouden worden met verschillen in oogstopbrengst en kan zodoende de oogst van slechte jaren met overschotten uit goede jaren worden gecompenseerd. Ook hierin zou een bevoordeling zitten die niet aan ingevoerde produkten uit soortgelijke destilleerderijen in de overige Lid-Staten ten goede komt, omdat voor hen de produktiegrens van maximaal 4 hl ethylalcohol per jaar onveranderd van kracht blijft.

De Bondsregering echter meent, dat de heffingstechnische regeling ten aanzien van het „Brennen unter Abfindung" alleen al vanwege haar karakter van — meest praktische — belastingtechnische heffingsregeling met slechts beperkte, uit landbouw- en sociaalpolitieke overwegingen echter gewenste begunstigende bijverschijnselen, niet onder het verbod van fiscale discriminatie van artikel 95 EEG-Verdrag valt. Hetzelfde zou gelden voor het distilleren „im Abschnitt"; dit is een puur procedurele regeling om oogstoverschotten te kunnen verwerken, en zij heeft geen invloed op de hoogte van de belasting die over de gehele periode moet worden afgedragen.

Bij de waardering van deze argumenten, moet ik met verzoekster in het hoofdgeding vooreerst wijzen op de vaste rechtspraak van het Hof (vgl. arrest van 27 februari 1980, zaak 55/79, Commissie t. Ierland, Jurispr. 1980, blz. 481), dat bij de toepassing van het non-discriminatievoorschrift van artikel 95 niet slechts moet worden gelet op de belastingtarieven, maar ook op de bepalingen betreffende de grondslag en de heffingsmodaliteiten van de betrokken belasting. In feite is de daadwerkelijke invloed van elke belasting op de binnenlandse produktie enerzijds en op de ingevoerde produkten anderzijds de doorslaggevende vergelijkingsmaatstaf bij de toepassing van artikel 95, aldus het Hof. In de arresten van 27 februari 1980 (Commissie tegen Frankrijk, Italië en Denemarken) heeft het Hof overwogen, dat dus kan worden volstaan „te onderzoeken of de toepassing van een bepaalde nationale belastingsregeling discriminerend of, in voorkomend geval, protectionistisch is, dat wil zeggen of er een verschil in het tarief of in de toepassingsmodaliteiten van de belasting bestaat en of dat verschil een bepaalde nationale produktie kan begunstigen". Deze vraag dient uiteindelijk door de rechter over de feiten te worden beslist.

Bij het onderzoek van de vraag of er sprake is van een niet objectief gerechtvaardigde differentiatie en dus van een discriminatie in de zin van artikel 95, moet er rekening mee worden gehouden, dat door het grote aantal Kleinbrennereien en de geringe hoeveelheden die onder „Abfindung" gedistilleerd mogen worden, het met het oog op de onevenredig hoge kosten en personeelsinzet heffingtechnisch niet goed mogelijk is al deze bedrijven te „verzegelen" en stuk voor stuk permanent onder controle te

houden. Daarom is het forfaitair belasten van deze bedrijven — naar wij hoorden, gaat het om zo'n dertigduizend stuks — de enige praktische oplossing. Omdat anderzijds de marktorganisatie van producenten in de andere Lid-Staten structureel verschillend is, is het objectief gerechtvaardigd — zoals reeds gezegd — om ten aanzien van de invoer uit deze landen aan te knopen aan produktiemaxima.

Dan kom ik thans tot de vraag, of het op binnenlands gedistilleerd toegepaste forfaitaire systeem protectionistisch is, dat wil zeggen of het ertoe kan leiden, dat nationale produkten aan een lagere belastingdruk worden onderworpen dan overeenkomstige ingevoerde produkten uit de andere Lid-Staten. Men kan er natuurlijk niet aan voorbij zien, dat elk forfaitair systeem zich noodgedwongen op gemiddelden moet baseren. Het is nu eenmaal inherent aan het systeem, dat deze gemiddelden in bepaalde gevallen overschreden worden, terwijl men er in andere gevallen onder blijft. Daarom moet enkel onderzocht worden of de forfaitaire belastingheffing als zodanig geschikt is om nationaal gedistilleerd uit vruchten extra te bevoordelen ten opzichte van overeenkomstige ingevoerde produkten in de vorm van het belastingvrije produktie-excedent en het distilleren „im Abschnitt".

Op grond van de volgende argumenten meen ik dat zulks niet het geval is. De drie ingevolge § 79, lid 2, Branntweinmonopolgesetz bevoorrechte groepen distilleerderijen hebben gemeen, dat de met het oog op de belastingverlaging opgelegde jaarlijkse maximum produktiegrens niet hoger ligt dan 4 hl alcohol per jaar. Voor het grootste deel van deze groepen, te weten een groot deel van de Abfindungsbrennereien en de Stoffbesitzer, bedraagt de jaarlijkse produktie maximaal 50 liter om voor de belastingverlaging in aanmerking te komen, terwijl een geringer aantal Abfindungsbrennereien tot ten hoogste 3 hl alcohol mag vervaardigen. Zelfs als men van een gemiddeld produktie-excedent van 20 % uitgaat — wat een realistisch percentage schijnt te zijn, aangezien de wetgever bij de bepaling van de schattingscijfers noodzakelijkerwijs rekening moet houden met onrendabele ondernemingen teneinde deze niet te benadelen —, komt de jaarlijkse maximum produktie in de regel niet boven de zogenaamde monopolie-begunstigde produktiegrens van 4 hl per jaar uit. Deze produktiegrens geldt ook voor buitenlandse produkten. Daar komt nog bij — en dit lijkt mij een belangwekkender aspect — dat voor concrete gevallen vastgestelde produktiegrenzen uiterlijk bij afwijkingen van 20 % ingevolge dwingende wetsbepaling gewijzigd moeten worden. Deze gewijzigde of bijzondere produktiegrenzen zijn echter, naar wij gehoord hebben, in de praktijk regel, terwijl de normale produktiegrens uitzondering is. Een reële afwijking van de officiële vastgestelde produktiegrenzen is hierbij zowel naar boven als naar beneden mogelijk, met het gevolg dat in bepaalde gevallen in het geheel geen ruimte meer bestaat voor een belastingvrij produktie-excedent. Bovendien mag men er niet aan voorbijgaan, dat ook binnenlandse Verschluß-kleinbrennereien enkel maar tot een maximum van 4 hl fiscaal voordeliger mogen distilleren tegen een met 21 % respectievelijk 30,5 % verlaagde belastingtarief en geen belastingvrije produktie-excedent realiseren.

Overtuigend is voorts ook niet de poging van verzoekster, om de karakterisering van de Abfindungsbrennereien als kleinbedrijven in twijfel te trekken vanwege de vele Stoffbesitzer die bij hen in loonarbeid laten distilleren. Bij door Stoffbesitzer in Abfindungsbrennerei geproduceerde hoeveelheden gedistilleerd gaat het namelijk zowel juridisch als feitelijk

niet om de totale produktie van één distilleereenheid, maar om een evenredig aantal zelfstandige, enkelvoudige produktieprocessen. Naar Duits belastingrecht worden Stoffbesitzer namelijk als distillateurs aangemerkt en dus ook als belastingplichtigen behandeld. Zo dient men bij voorbeeld krachtens § 174, lid 3, van de Brennereiordnung de grondstoffen van de verschillende Stoffbesitzer apart van elkaar op te slaan en te distilleren. Hetgeen de Abfindungsbrennereien in loonarbeid voor de Stoffbesitzer verrichten, kan daarom niet aan de eerstgenoemden worden toegerekend. Dat de produktiecapaciteit van de Abfindungsbrennereien als zodanig niet de omvang van een „Großbrennerei" bereikt, wordt bovendien ook al door § 116 van de Brennereiordnung gewaarborgd. Volgens deze paragraaf is de technische uitrusting van Abfindungsbrennereien aan wettelijke beperkingen onderhevig.

De vraag betreffende het produktiequantum moet echter los worden gezien van die betreffende het in de handel brengen van de produkten. Zowel voor binnenlandse als voor overeenkomstige ingevoerde produkten knoopt de Duitse regeling ten aanzien van de belastingfaciliteit slechts aan bij maximum produktiegrenzen en niet bij het verhandelingsproces. De mogelijkheid tot gemeenschappelijke afzet of via industriële distilleerderijen staat derhalve open voor zowel binnenlandse als buitenlandse kleine distilleerderijen.

Anders dan verzoekster in het hoofdgeding meent, vormt de voor Duitse kleine distillateurs gecreëerde mogelijkheid om „im Abschnitt" te distilleren, geen discriminerende belastingregeling in de zin van artikel 95 EEG-Verdrag. Hierbij gaat het immers om een zuiver procedurele regeling ter beheersing van oogstoverschotten, die geen invloed heeft op de hoogte van de belasting, die men gedurende de totale periode moet afdragen. Bovendien valt in de Bondsrepubliek Duitsland de naleving van de jaarlijkse maximum produktiegrens, die voor een bepaalde distilleerderij geldt, ook dan te controleren, zoals de Bondsregering terecht aanvoert, als een distilleerderij van de mogelijkheid gebruik maakt om „im Abschnitt" te distilleren. Als men deze faciliteit ook voor buitenlandse distilleerderijen zou openstellen, zou echter elk geïmporteerd produkt dat afkomstig is van een bedrijf dat in het lopende produktiejaar minder dan het tienvoudige van de jaarlijkse maximum produktie produceerde, tegen het verlaagde belastingtarief worden ingevoerd, omdat in de overige Lid-Staten een op den duur toereikende controle op de gedistilleerde hoeveelheid niet verzekerd is.

Tot slot van mijn conclusie moet ik er nog op wijzen, dat de regering van de Bondsrepubliek Duitsland de Commissie, overeenkomstig artikel 93, lid 3, van het EEG-Verdrag, bij nota van 23 april 1976 formeel op de hoogte heeft gesteld van de op grond van de uitspraken van het Hof in de zaken 45/75, 59/75 en 91/75 voorgenomen wetswijzigingen, onder andere van de §§ 79 en 151 van het Branntweinmonopolgesetz. Aangezien de Commissie de bij haar gemelde regelingen heeft onderzocht en geen bezwaren heeft gemaakt, zag ook zij er op dat moment, in tegenstelling tot hetgeen zij thans aanvoert, kennelijk geen met de gemeenschappelijke markt onverenigbare steunmaatregel in de zin van artikel 92 EEG-Verdrag in, die de mededinging door begunstiging van bepaalde vervalste of dreigde te vervalsen.

III — Ik stel voor de vragen van het Finanzgericht als volgt te beantwoorden:

1. Artikel 95, eerste en tweede alinea, EEG-Verdrag moet, indien in een Lid-Staat bepaalde soorten gedistilleerd of bepaalde groepen producenten worden bevoordeeld door belastingvrijdom of -verlaging, aldus worden uitgelegd, dat overeenkomstige voordelen op niet discriminerende of protectionistische wijze ook moeten gelden voor uit Lid-Staten ingevoerde, gelijksoortige of concurrerende produkten. Ingevoerd gedistilleerd komt daarom alleen dan voor deze voordelen in aanmerking, indien het voldoet aan de eisen van de nationale wettelijke regeling.

2. Een stelsel van forfaitaire belastingheffing, dat in bepaalde tariefsverlagingen voorziet en deze bindt aan een maximum produktiegrens — zoals bij voorbeeld bij Abfindungsbrennereien en distillatie „im Abschnitt" — is niet discriminerend en evenmin protectionistisch in de zin van artikel 95, eerste en tweede alinea, EEG-Verdrag, indien het niet als zodanig de nationale produkten bevoordeelt ten opzichte van ingevoerde produkten.