kel 169 uitbrengt, kan de Commissie een Lid-Staat niet ontslaan van de plicht om zijn uit het Verdrag voortvloeiende verplichtingen na te komen, noch de particulieren verhinderen, zich tegenover mogelijkerwijs met het gemeenschapsrecht strijdige, wetgevende of bestuurshandelingen van de Lid-Staten in rechte te beroepen op de rechten die het Verdrag hun toekent.

2. Een gedifferentieerd belastingstelsel, waarin toekenning van belastingvrijdom of toepassing van een lager belastingtarief afhankelijk wordt gesteld van de mogelijkheid om op het nationale grondgebied toezicht uit te oefenen op de produktie, is discriminerend van aard en valt als zodanig onder het verbod van artikel 95 EEG-Verdrag. Door een dergelijke voorwaarde, waaraan gelijksoortige produkten uit andere Lid-Staten per definitie niet kunnen voldoen, worden die produkten a priori uitgesloten van de betrokken belastingfaciliteit, die daarmee wordt voorbehouden aan de nationale produktie.
3. Ingevolge de derde alinea van artikel 95 EEG-Verdrag heeft het in de eerste twee alinea's van dit artikel geformuleerde non-discriminatievoorschrift per 1 januari 1962 volledige werking verkregen. Een Lid-Staat kon niet worden gemachtigd om na die datum in zijn fiscale wetgeving of praktijk een voordien bestaande fiscale discriminatie te handhaven in de regeling voor de invoer van gedistilleerde dranken van oorsprong uit andere Lid-Staten.
4. Volgens het stelsel van het Verdrag kan een steunmaatregel in de zin van de artikelen 92 en 93 niet worden ingesteld, of goedgekeurd, in de vorm van fiscale discriminatie vanwege een Lid-Staat tegen produkten van oorsprong uit andere Lid-Staten.
5. De bescherming van de door de communautaire rechtsorde gewaarborgde rechten vergt niet dat ten onrechte geheven belastingen worden terugbetaald in omstandigheden die zouden uitlopen op een ongerechtvaardigde verrijking van de rechthebbenden. Het gemeenschapsrecht verzet zich er niet tegen, dat de nationale rechterlijke instanties overeenkomstig hun nationaal recht rekening houden met de mogelijkheid dat de ten onrechte geheven belastingen door de belastingplichtige onderneming in haar prijzen zijn verdisconteerd en op haar afnemers zijn afgewenteld.

In de gevoegde zaken 142 en 143/80,

betreffende verzoeken aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Corte d'Appello te Milaan, in de aldaar aanhangige gedingen tussen

ITALIAANSE ADMINISTRATIE VAN DE STAATSFINANCIËN

en

ESSEVI SPA, te Milaan (zaak 142/80),

en

IMPRESA CARLO SALENGO, te Genua (zaak 143/80),

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 95 EEG-Verdrag in verband met de Italiaanse wetgeving betreffende de accijns (diritto erariale) op ingevoerde gedistilleerde dranken,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: J. Mertens de Wilmars, president, P. Pescatore, Mackenzie Stuart en T. Koopmans, kamerpresidenten, A. O'Keeffe, G. Bosco, A. Touffait, O. Due en U. Everling, rechters,

advocaat-generaal: F. Capotorti
griffier: A. Van Houtte

het navolgende

ARREST

De feiten

De feiten van de zaak, het procesverloop en de krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG ingediende opmerkingen kunnen worden samengevat als volgt:

I — De feiten en het procesverloop

De Italiaanse wettelijke regeling inzake de alcoholaccijns onderscheidt twee categorieën van gedistilleerd: gedistilleerde dranken „van de tweede categorie", vervaardigd uit wijn, draf, afval van de wijnbereiding en vruchten, en gedistilleerde dranken „van de eerste categorie", vervaardigd uit andere grondstoffen.

Deze wettelijke regeling kent drie soorten belasting: de produktiebelasting, geregeld in de gecoördineerde wet („Testo unico") van 8 juli 1924; de gewone accijns („diritto erariale normale"), ingevoerd bij koninklijke besluitwet nr. 635 van 27 april 1936; en de bijzondere accijns („diritto erariale speciale"), ingevoerd bij besluitwet nr. 1200 van 6 oktober 1948; al deze wetten zijn nadien herhaaldelijk gewijzigd.

De produktiebelasting wordt geheven op alle voor menselijke consumptie bestemde gedistilleerde dranken, ongeacht of zij tot de tweede of tot de eerste cate-

gorie behoren. Voor ingevoerde en binnenlandse produkten geldt hetzelfde tarief; voor binnenlandse produkten is echter belastingverlaging mogelijk, onder de voorwaarden en binnen de grenzen vastgesteld bij de wet.

De bijzondere accijns wordt geheven op gedenatureerde ethylalcohol die voor chemische en industriële doeleinden wordt gebruikt. De hoogte van deze accijns is voor synthetische alcohol uit minerale grondstoffen een veelvoud van de accijns op door gisting verkregen alcohol uit suikerriet- of suikerbiet-melasse en daarmee gelijkgestelde grondstoffen.

De gewone accijns wordt tegen het volle tarief geheven op alle ingevoerde en binnenlandse gedistilleerde dranken van de eerste categorie (LIT 60 000 per hl anhydre-alcohol ten tijde van de feiten die tot het hoofdgeding hebben geleid); afhankelijk van de gebruikte grondstof gelden echter verschillende gereduceerde tarieven voor bepaalde binnenlandse gedistilleerde dranken, in het bijzonder voor gedistilleerd op basis van melasse of gelijkgestelde produkten uit suikerriet of sorgho. De binnenlandse gedistilleerde dranken van de tweede categorie zijn ofwel niet aan de accijns onderworpen (gedistilleerd uit wijn en draf), ofwel is daarop slechts een gereduceerd tarief van toepassing (gedistilleerd op basis van dadels, rozijnen, vijgen en sint-jans-brood of andere vruchten).

De vrijstelling van de gewone accijns, die is verleend voor bepaalde binnenlandse gedistilleerde dranken van de tweede categorie, in het bijzonder gedistilleerd uit wijn, is bij artikel 20 van besluitwet nr. 46 van 18 maart 1976, bekrachtigd bij wet nr. 249 van 10 mei 1976, uitgebreid tot ingevoerde gedistilleerde dranken, mits zij vergezeld gaan van een certificaat — goedgekeurd door de minister van Financiën in overleg met de minister van Industrie, Handel en Ambacht en de minister van Land- en Bosbouw — waarin wordt verklaard dat krachtens de wetgeving van het land van oorsprong bij de vervaardiging van het produkt voortdurend fiscaal toezicht is uitgeoefend en dat de grondstof en het gerede produkt dezelfde controles hebben ondergaan als in de Italiaanse wettelijke regeling zijn voorgeschreven.

De regels inzake de begeleidende certificaten zijn vastgesteld bij ministerieel besluit van 24 augustus 1977; de kenmerken van deze begeleidende documenten en de — door iedere Lid-Staat aan te wijzen — instanties die ze mogen afgeven, zijn geregeld in een circulaire van de minister van Financiën van 17 januari 1979.

In eerste aanleg hadden Essevi SpA te Milaan en de firma Carlo Salengo te Genua bij dagvaarding van respectievelijk 13 januari 1976 en 22 juli 1977 voor het Tribunale te Milaan van de Italiaanse Administratie der Staatsfinanciën terugbetaling gevorderd van de betaalde bedragen aan gewone accijns op cognac, die Essevi tussen 1 maart 1962 en 1 december 1967 en Salengo tussen 18 april 1960 en 25 oktober 1971 uit Frankrijk hadden ingevoerd. Beide ondernemingen zijn van mening dat de invordering van deze accijns met name in strijd is met artikel 95 EEG-Verdrag, aangezien hij tot gevolg heeft dat op het ingevoerde produkt hogere binnenlandse belastingen worden geheven dan op gelijksoortige nationale produkten drukken.

Bij vonnis van 1 juli 1978 (op de vordering van Salengo) en van 7 oktober 1978 (op de vordering van Essevi) stelde het Tribunale te Milaan de gelijksoortigheid vast van Franse cognac en binnenlands

gedistilleerd uit wijn, en oordeelde het dat voor wat de importen na 1 januari 1962 — datum van de tweede etappe van de gemeenschappelijke markt — betreft, inbreuk was gemaakt op artikel 95 EEG-Verdrag, aangezien de totale belasting op het buitenlands ingevoerde produkt hoger was dan de belasting op het gelijksoortige nationale produkt.

Het Tribunale veroordeelde de Administratie der Staatsfinanciën dan ook om de verzoekende vennootschappen de in strijd met het non-discriminatiebeginsel betaalde accijns terug te betalen.

De Administratie der Staatsfinanciën stelde op 31 augustus 1978 bij de Corte d'Appello te Milaan beroep in van de vonnissen van het Tribunale.

Hangende deze procedure besliste de Corte Suprema di Cassazione (Italiaans Hof van Cassatie), in verenigde vergadering van alle kamers, bij twee arresten (nr. 1317 en 1321 van 1 maart 1979) in materieel identieke geschillen als aan de Corte d'Appello te Milaan waren voorgelegd, dat de bevoegdheid van Italië om de belasting als instrument van landbouwbeleid te gebruiken en om in de sector gedistilleerd tijdelijk differentiële belastingen te handhaven tot een bedrag van LIT 60 000 per hl zuivere alcohol door toepassing van het „diritto erariale", door de Commissie uitdrukkelijk was erkend in haar krachtens artikel 169 EEG-Verdrag tot de Italiaanse Republiek gerichte, met redenen omkleed advies van 18 februari 1969; de verenigbaarheid van deze „steunmaatregel" met het gemeenschapsrecht kon door de nationale rechter niet worden ontkend nu er niet slechts geen enkele andersluidende verklaring van de Commissie bestond, maar de betrokken maatregel door haar zelfs uitdrukkelijk verenigbaar met het gemeenschapsrecht was bevonden.

In een tweede tot de Italiaanse Republiek gericht met redenen omkleed advies van 31 juli 1978 kwam de Commissie terug van haar advies van 28 februari 1969 en verklaarde zij de voortgezette toepassing van de gewone accijns op uit andere Lid-Staten geïmporteerde gedistilleerde dranken in strijd met het Verdrag.

Bij beschikking van 19 februari 1980 heeft de Corte d'Appello te Milaan, Eerste burgerlijke kamer, krachtens artikel 177 EEG-Verdrag de behandeling van de twee bij haar dienende zaken geschorst, totdat het Hof bij wege van prejudiciële beslissing

„a) heeft vastgesteld welk rechtsgevolg moet worden toegekend aan door de Commissie krachtens artikel 169 EEG-Verdrag uitgebrachte adviezen, in het bijzonder de tot de Italiaanse Republiek gerichte adviezen van 28 februari 1969 en 31 juli 1978;

b) heeft verklaard of Italië artikel 95 EEG-Verdrag heeft geschonden door op uit andere Lid-Staten ingevoerde gedistilleerde dranken een stelsel van belastingen toe te passen dat een accijns tot een bedrag van LIT 60 000 per hl zuivere alcohol (per maart 1976 LIT 90 000) omvat, die niet is voorzien voor of wordt toegepast op gelijksoortige binnenlandse produkten;

c) heeft verklaard of Italië toestemming kon worden verleend om na het begin van de tweede etappe — welke volgens de derde alinea van artikel 95 de uiterste termijn vormt voor de afschaffing van nationale regels die in strijd zijn met het in de eerste en tweede alinea vervatte fiscale gelijkheidsbeginsel — in afwijking van de bepaling een voorheen bestaande discriminatie bij de belasting van gedistilleerde dranken te handhaven."

De twee beschikkingen van de Corte d'Appello te Milaan zijn op 12 juni 1980 ter griffie van het Hof ingeschreven.

Krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG zijn in beide zaken schriftelijke opmerkingen ingediend door de Commissie van de Europese Gemeenschappen (op 28 augustus 1980), te dezen vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur A. Abate; verweersters in de hoofdgedingen (op 9 september 1980), te dezen vertegenwoordigd door M. Scalzo, advocaat te Milaan; en de regering van de Italiaanse Republiek, te dezen vertegenwoordigd door M. Conti, avvocato dello Stato.

Bij beschikking van 19 november 1980 heeft het Hof besloten de zaken 142/80 en 143/80 te voegen voor de mondelinge behandeling en het arrest.

Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en gehoord de advocaat-generaal, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan. Het heeft evenwel de Commissie verzocht, schriftelijk enkele vragen te beantwoorden; daaraan is binnen de gestelde termijn gevolg gegeven.

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

1. Na te hebben gewezen op de voornaamste aspecten van de Italiaanse belastingregeling voor gedistilleerd en op bepaalde feitelijke gegevens die voor het hoofdgeding van belang zijn, merken *de vennootschappen Essevi en Salengo,* verweersters in de hoofdgedingen, ten aanzien van het recht het volgende op:

De accijns als instrument van het nationale landbouwbeleid

a) De stelling dat de accijns in de sector gedistilleerd een rechtmatig instrument van het landbouwbeleid van de Italiaanse regering zou zijn, berust op het krachtens artikel 169 EEG-Verdrag door de Commissie tot de Italiaanse Republiek gerichte met redenen omkleed advies van 28 februari 1969. De Commissie heeft haar opvatting ter zake echter gewijzigd: in haar met redenen omkleed advies aan de Italiaanse Republiek van 31 juli 1978 — waarin zij verwees naar het arrest van het Hof van Justitie van 10 december 1974 (zaak 48/74, Charmasson, Jurispr. 1974, blz. 1383) — heeft zij als haar opvatting te kennen gegeven dat de accijns een protectionistische fiscale maatregel is en als zodanig onverenigbaar met artikel 95 EEG-Verdrag.

b) Door bij besluitwet nr. 46 van 18 maart 1976 af te zien van toepassing van de accijns op ingevoerd gedistilleerd uit wijn, heeft de Italiaanse regering zelf toegegeven dat deze accijns onverenigbaar is met het Verdrag, en daarmee ook dat de stelling dat hij een wettig evenwichtsinstrument is in het kader van het nationale landbouwbeleid, niet opgaat.

c) Bij arrest van 15 oktober 1969 (zaak 16/69, Commissie t. Italië, Jurispr. 1969, blz. 377) heeft het Hof vastgesteld dat gedistilleerde dranken geen landbouwprodukten zijn en dus niet vallen onder de bij de artikelen 36-48 voor de landbouw voorziene afwijkingen van de algemene voorschriften van het Verdrag.

In zijn arrest-Charmasson heeft het Hof verklaard dat een nationale marktorgani-

satie slechts tijdelijk van de algemene verdragsvoorschriften mag afwijken en na de overgangsperiode niet mag worden gehandhaafd.

Maatregelen die in strijd zijn met artikel 95, eerste en tweede alinea, hadden volgens artikel 95, derde alinea, in elk geval voor het begin van de tweede etappe van de gemeenschappelijk markt moeten zijn afgeschaft.

De accijns als steunmaatregel van de staat

a) In haar met redenen omkleed advies van 28 februari 1969 verklaarde de Commissie de accijns te beschouwen als een — althans voorlopig — met het gemeenschapsrecht verenigbaar instrument van het nationale landbouwbeleid. In dit opzicht heeft zij evenwel haar standpunt duidelijk gewijzigd: in het met redenen omkleed advies van 31 juli 1978 erkende zij dat de toepassing van de accijns op uit andere Lid-Staten ingevoerd gedistilleerd in strijd was met de verplichtingen van de Italiaanse Republiek ingevolge het EEG-Verdrag; de accijns moest evenzo worden behandeld als elke andere fiscale maatregel; aangezien hij zowel discriminerend als protectionistisch van aard was, konden de particulieren voor de nationale rechterlijke instanties ertegen opkomen door zich te beroepen op de rechtstreekse werking van artikel 95.

b) Anders dan de Corte Suprema di Cassazione in haar arresten van 1 maart 1979, heeft het Tribunale te Milaan in verscheidene recente vonnissen beslist, dat een binnenlandse belasting die het fiscale gelijkheidsbeginsel schendt, uitsluitend onder artikel 95 valt, en dat de stelling dat elke protectionistische of discriminerende fiscale maatregel een „steunmaatregel" vormt en bij ontbreken van een negatieve verklaring van de Commissie als bedoeld in artikel 93, lid 2, EEG-Verdrag wettig is, onaanvaardbaar is.

c) In zijn arrest van 27 februari 1980 (zaak 169/78, Commissie t. Italië, Jurispr. 1980, blz. 385) heeft het Hof erkend dat bepaalde ontheffingen of belastingreducties rechtmatig zijn, mits de Lid-Staten die van deze mogelijkheden gebruik maken, ze zonder discriminatie toepassen op ingevoerde produkten die zich in dezelfde omstandigheden bevinden; volgens dit arrest kunnen fiscale differentiaties met een discriminerend of protectionistisch karakter in geen geval legitiem worden geacht.

Het protectionistische en discriminerende karakter van de accijns

Waar de jarenlang in flagrante strijd met artikel 95 geheven accijns noch als instrument van het nationale landbouwbeleid noch als „steunmaatregel" wettig kan zijn, heeft hij een zowel protectionistisch als discriminerend karakter, dat voortvloeit uit het feit dat ingevoerd gedistilleerd uit wijn werd behandeld als gedistilleerd van de eerste categorie en uit dien hoofde met de accijns werd belast, terwijl het gelijksoortige binnenlandse produkt daarvan was vrijgesteld.

Het niet-verbindende karakter van een advies van de Commissie als bedoeld in artikel 169 EEG-Verdrag

a) In haar met redenen omkleed advies van 28 februari 1969 beging de Commissie de fout, de voor landbouwprodukten toegestane afwijkingen ook toepasselijk

te achten op een industrieel produkt, namelijk gedistilleerde dranken, waarbij zij verder vergat dat die afwijking, zo zij al geoorloofd zou zijn, in elk geval ingevolge artikel 95, derde alinea, EEG-Verdrag vóór het begin van de tweede etappe had moeten zijn opgeheven.

b) Hoe dan ook, artikel 189, laatste alinea, EEG-Verdrag bepaalt uitdrukkelijk dat de krachtens artikel 169 uitgebrachte adviezen „niet verbindend zijn". Zowel de rechtspraak van het Hof als de rechtsleer stellen zich op het standpunt dat de door de Commissie in het kader van de procedure van artikel 169 uitgebrachte adviezen de Lid-Staten niet binden.

c) Met name het advies van de Commissie van 28 februari 1969 is naar zijn aard niet verbindend en is eerder te beschouwen als een „aanbeveling", dus een overwegend politieke handeling.

De op de gestelde vragen te geven antwoorden

Op de vragen van de Corte d'Appello te Milaan ware te antwoorden als volgt:

a) Door op uit andere Lid-Staten in Italië ingevoerde gedistilleerde dranken een accijns van LIT 60 000 — later LIT 90 000 — per hl zuivere alcohol toe te passen en zulks niet te doen op gelijksoortige nationale produkten, heeft de Italiaanse Staat artikel 95 EEG-Verdrag geschonden.

b) Door het door de Commissie krachtens artikel 169 EEG-Verdrag tot de Italiaanse Republiek gerichte met redenen omkleed advies van 28 februari 1969 kan de toepassing van deze accijns niet worden gerechtvaardigd.

c) Na het begin van de tweede etappe van de gemeenschappelijke markt had de Italiaanse Republiek elke voordien bestaande discriminatie ten nadele van ingevoerde gedistilleerde dranken uit wijn moeten afschaffen en de voor binnenlandse produkten voorziene accijnsvrijstelling tot de ingevoerde produkten moeten uitbreiden.

2. De *regering van de Italiaanse Republiek* geeft een overzicht van de voorwaarden voor en de doelstellingen van belastingvrijstelling voor binnenlandse producenten van gedistilleerd uit wijn, zoals die tot de inwerkingtreding van besluitwet nr. 46 van 18 maart 1976 praktijk was.

a) De Commissie heeft, met name in brieven van 4 november 1965 en 8 mei 1968 en in het met redenen omkleed advies van 28 februari 1969, erin toegestemd dat de uit de toepassing van de accijns voortvloeiende gedifferentieerde belastingen tijdelijk in stand bleven, op grond dat deze accijns een instrument van het Italiaanse landbouwbeleid in de sector alcohol was.

Dit duidelijke standpunt van de Commissie was bindend voor de nationale rechters en stond hun, blijkens het oordeel van de Corte di Cassazione in haar arresten van 1 maart 1979, niet toe de verenigbaarheid van de btrokken steunmaatregel met het gemeenschapsrecht te betwisten.

b) Het gewijzigde standpunt van de Commissie in haar met redenen omkleed advies van 31 juli 1978 had enkel werking voor de toekomst; het kon het eerdere besluit om de gedifferentieerde toepassing van de accijns als — zij het slechts tijdelijk — met de gemeenschap-

pelijke markt verenigbare steunmaatregel toe te staan, niet met terugwerkende kracht ongedaan maken. Ten tijde van dit tweede met redenen omkleed advies was de accijnsregeling overigens ingrijpend gewijzigd, in het bijzonder door de door artikel 20 van besluitwet nr. 46 van 18 maart 1976 gewaarborgde gelijke behandeling van binnenlandse en uit andere Lid-Staten ingevoerde produkten ten aanzien van belastingsvrijstellingen en -reducties. Het probleem stelt zich thans dus geheel anders.

c) In beginsel is de verwijzende rechter zelf ervan overtuigd dat de door de Commissie krachtens artikel 93 EEG-Verdrag genomen besluiten verbindend zijn voor de nationale rechter; wat hij het Hof in wezen vraagt, is een uitspraak over de uitlegging en de geldigheid van de handelingen waarbij de Commissie toestemming heeft verleend tot het tijdelijk handhaven van de gedifferentieerde belasting.

d) De litigieuze maatregel komt stellig neer op een steun, die door de staat is toegekend om bepaalde ondernemingen of bepaalde produkties te begunstigen, en waarop de artikelen 92 en 93 EEG-Verdrag van toepassing zijn. Deze artikelen gelden zonder onderscheid voor alle vormen van overheidsinterventie, bedoeld om de produktie en de distributie van bepaalde produkten te subsidiëren en aan te moedigen. Een van de meest voorkomende vormen van staatssteun is het verlenen van fiscale faciliteiten. En fiscale behandeling die slechts bepaalde categorieën ondernemingen begunstigt in plaats van alle producenten van de sector, kan een steunmaatregel zijn in de zin van artikel 92. De belastingreductie die in Italië wordt verleend aan binnenlandse producenten van gedistilleerde dranken uit wijn, vertoont alle kenmerken van een steunmaatregel die bedoeld is om de instandhouding en ontwikkeling van een bepaalde produktiesector veilig te stellen, en is een typische vorm van steun aan een belangrijke binnenlandse produktie ter verzekering van het evenwicht van een gehele marktsector. Als zodanig valt zij ongetwijfeld binnen het toepassingsgebied van de artikelen 92 en 93.

e) Wanneer een steunmaatregel kan worden getolereerd op grond van de artikelen 92-84, is het niet mogelijk hem terzelfdertijd te toetsen aan het algemene fiscale discriminatieverbod van artikel 95. Een begunstigende belastingregeling die een steunmaatregel vormt, kan niet onder het toepassingsgebied van artikel 95 vallen; enkel de artikelen 92 en volgende en niet artikel 95, zijn van toepassing op belastingfaciliteiten die, omdat zij bepaalde ondernemingen of bepaalde produkties beogen te begunstigen, onder artikel 92 vallen.

Bij steunmaatregelen in de vorm van belastingfaciliteiten komt erkenning van de toepasselijkheid van artikel 95 erop neer dat voor wat dit zeer vaak voorkomende type steunmaatregelen betreft de artikelen 92 en 93 volledig inhoudsloos worden. Artikel 95 bevat een absoluut en onvoorwaardelijk verbod van elke discriminerende binnenlandse belasting vanaf het begin van de tweede etappe; anders dan de artikelen 92 en 93 verleent het de gemeenschapsinstellingen geen discretionaire bevoegdheid en laat het de Lid-Staten niet de mogelijkheid om de steunmaatregel te wijzigen in plaats van ze op te heffen, welke mogelijkheid wel wordt geboden door artikel 92, lid 2.

Artikel 92 spreekt uitdrukkelijk van steunmaatregelen toegekend „in welke vorm ook"; door belastingreducties uit te sluiten van het toepassingsgebied van de bepalingen inzake steunmaatregelen en onder dat van artikel 95 te brengen, zou men het „precisie-instrument" van de artikelen 92 en 93 opgeven in ruil voor een onbruikbaar instrument.

f) Deze opvatting wordt niet tegengesproken door het arrest van het Hof van 21 mei 1980 (zaak 73/79, Commissie t. Italië): dit had betrekking op een steunmaatregel niet in de vorm van een belastingreductie, maar van een rechtstreekse subsidie, en de vraag of er sprake kon zijn van schending van het fiscale discriminatieverbod, hield daar verband met de financieringsbron van de steunmaatregel.

Anderzijds heeft het Hof in zijn arrest van 25 juni 1970 (zaak 47/69, Frankrijk t. Commissie, Jurispr. 1970, blz. 487) verklaard, dat „wanneer een steunmaatregel wordt gefinancierd door een belasting welke bepaalde ondernemingen of bepaalde produkties treft, de Commissie niet alleen gehouden is na te gaan of de wijze van financiering met artikel 95 van het Verdrag in overeenstemming is, maar ook of zij tezamen met de daardoor bekostigde steunverlening met de artikelen 92 en 93 te rijmen valt". In een arrest van 22 maart 1977 (zaak 74/76, Iannelli en Volpi, Jurispr. 1977, blz. 557) overwoog het Hof „dat er een dermate nauw verband kan bestaan tussen enerzijds het doel van een steunmaatregel en anderzijds bepaalde uitvoeringsvoorschriften ... dat een afzonderlijke beoordeling van die voorschriften niet mogelijk is en ter beoordeling van hun consequenties voor de verenigbaarheid van de steunmaatregel in zijn geheel noodzakelijkerwijze de procedure van artikel 93 moet worden gevolgd".

Een steunmaatregel, enkel bestaande in een belastingreductie, kan dus slechts worden getoetst aan de beginselen van artikel 92 en via de procedure van artikel 93. Met de strekking van deze regels en de daarop berustende bevoegdheidsverdeling is het niet te verenigen dat particulieren de verenigbaarheid van een dergelijke fiscale begunstiging rechtstreeks voor de nationale rechterlijke instanties zouden kunnen betwisten met een beroep op de sterk afwijkende regeling van artikel 95. Indien in een dergelijk geval de nationale rechter rechtstreeks bevoegd zou zijn te oordelen over de verenigbaarheid van de steunmaatregel met het gemeenschapsrecht — artikel 95 of een andere van artikel 92 afwijkende bepaling —, zou de bij artikel 93 ingevoerde bevoegdheidsregeling worden aangetast en de terzake aan de Commissie toebedeelde taak volkomen inhoudsloos worden.

g) De Commissie heeft de grenzen van de haar bij artikel 93 verleende bevoegdheden dus geenszins overschreden, toen zij Italië toestond de steun aan binnenlandse producenten van gedistilleerd uit wijn, in de vorm van accijnsvrijstelling tot een bedrag van LIT 60 000 per hl zuivere alcohol, tijdelijk te handhaven. De onderhavige feiten vallen binnen het toepassingsgebied van artikel 92, met als gevolg dat de betrokken belastingreductie niet kan worden geacht onder een dusdanig absoluut en onvoorwaardelijk verbod te vallen, dat particulieren er een subjectief recht aan kunnen ontlenen waarop zij zich voor de nationale rechter

rechtstreeks kunnen beroepen; de verenigbaarheid van de steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt staat ter beoordeling van de Commissie. Zij heeft van deze discretionaire bevoegdheid een rechtmatig gebruik gemaakt en is daarbij tot een positieve beslissing gekomen, die door geen enkele nationale rechter kan worden betwist.

De inhoud van het oordeel van de Commissie is in de vragen van de verwijzende rechter niet aan de orde en kan in elk geval niet door het Hof worden getoetst.

h) Het arrest van het Hof van 15 oktober 1969, waarin werd vastgesteld dat gedistilleerde dranken geen landbouwprodukten zijn, is voor de in de onderhavige zaak te wijzen uitspraak kennelijk niet van belang: de algemene regel van artikel 92 geldt onmiskenbaar eveneens voor steun die aan niet-agrarische produkties wordt toegekend om de tot de agrarische sfeer behorende activiteiten zijdelings te vergemakkelijken.

Voor wat het arrest-Charmasson betreft, volstaat het op te merken dat in de onderhavige zaak niet een speciale regeling moet worden toegepast, maar het algemene voorschrift inzake steunmaatregelen, dat ook na de overgangsperiode werking behoudt; bovendien heeft de onderhavige zaak niet betrekking op de inhoud van het discretionaire oordeel over de verenigbaarheid, maar uitsluitend op het bestaan van de door de Commissie krachtens artikel 93 uitgeoefende bevoegdheid.

i) Gesteld dat het Hof de toepasselijkheid van het verbod van artikel 95 in de onderhavige zaak zou menen te moeten bevestigen dan zou het de draagwijdte van zijn arrest uitdrukkelijk moeten beperken tot onverschuldigde belastingen die in de toekomst mogelijk kunnen voorkomen. Er is geen reden om het beginsel van de tweede alinea van artikel 174 EEG-Verdrag, dat algemene strekking heeft, niet van toepassing te achten op de onderhavige, krachtens artikel 177 aanhangig gemaakte procedure.

Het Hof heeft zich op grond van het algemene beginsel van rechtszekerheid bevoegd geacht, bij uitzondering beperkingen te stellen aan de mogelijkheid van belanghebbenden om zich op zijn arresten te beroepen, zelfs in het geval van zuiver interpretatieve uitspraken. Het rechtszekerheidsbeginsel en het beginsel inzake bescherming van het gewettigd vertrouwen verzetten zich ertegen, dat situaties die definitief en in onderlinge overeenstemming zijn afgehandeld door betaling en invordering te goeder trouw van een door de verantwoordelijke instelling uitdrukkelijk in overeenstemming met de gemeenschappelijke markt geachte belasting, weer in geding worden gebracht.

3. Na een overzicht van de feiten die aan het hoofdgeding ten grondslag liggen, de omstandigheden waaronder de verwijzingsbeschikking is gewezen, en de voornaamste bepalingen van de accijnsregeling maakt de *Commissie* de volgende opmerkingen rechtens:

Positie van de Commissie aangaande bepaalde door de Lid-Staten toegekende fiscale voordelen

a) Een tijd lang is de Commissie inderdaad van mening geweest dat de Lid-Staten tijdelijk bepaalde fiscale voordelen mochten handhaven voor binnenlandse landbouwprodukten die een integrerend deel vormden van een nationale marktorganisatie. Deze opvatting is tot uitdrukking gekomen in het tot de Italiaanse Republiek gerichte met redenen omkleed advies van 28 februari 1969.

b) Na het arrest van het Hof van 15 oktober 1969 heeft de Commissie haar standpunt tenminste impliciet gewijzigd en na het arrest-Charmasson ook meer uitdrukkelijk: bij brieven van 31 juli 1975 en 18 juni 1976 en vervolgens bij het met redenen omkleed advies van 31 juli 1978 heeft zij de Italiaanse regering meegedeeld, waarom het met redenen omkleed advies van 1969 als achterhaald en de accijns als onverenigbaar met artikel 95 EEG-Verdrag was te beschouwen.

Draagwijdte van de krachtens artikel 169 EEG-Verdrag uitgebrachte met redenen omklede adviezen

a) Het met redenen omkleed advies dat de Commissie krachtens artikel 169 en ter uitvoering van de haar bij artikel 155 EEG-Verdrag toebedeelde taak uitbrengt, is een bestuurshandeling, waarin zij haar standpunt uiteenzet; het vormt de afsluiting van de instructiefase van de administratieve procedure tot vaststelling van een inbreuk en tegelijkertijd de eerste stap tot een (eventueel) later aanhangig te maken contentieuze procedure voor het Hof. Ofschoon het met redenen omkleed advies de uitdrukking vormt van het gezag dat verbonden is aan de controlerende taak van de Commissie krachtens artikel 155, en aan haar sanctionerende taak krachtens artikel 169, is het een handeling van één der partijen bij een geschil tussen de Commissie en een Lid-Staat, waarin deze laatste wordt gewezen op de concrete verplichtingen die ingevolge de communautaire voorschriften op hem rusten. Het is onderworpen aan rechterlijke toetsing door het Hof, dat als enige door het Verdrag is belast met rechtspraak en met de taak het Verdrag soeverein uit te leggen.

b) De rechtswerking van het met redenen omkleed advies is dus betrekkelijk: het leidt niet onmiddellijk tot wijziging van nationale bepalingen die de Commissie strijdig acht met het gemeenschapsrecht; evenmin kan het nationale wettelijke regelingen die in strijd zijn met het gemeenschapsrecht, legaliseren.

c) Het met redenen omkleed advies schept voor de Lid-Staten dus geen enkele nieuwe verplichting, kent hun geen nieuwe rechten toe en laat de uit communautaire voorschriften voortvloeiende bestaande rechten onverlet. A fortiori kan het geen wijziging brengen in de subjectieve rechten van particulieren, die door de nationale rechter te allen tijde — ook in geval van een afwijkend met redenen omkleed advies — dienen te worden gehandhaafd.

d) Een tegengestelde opvatting zou erop neerkomen dat de rechtstreekse werking van gemeenschapsbepalingen afhankelijk wordt gemaakt van de uitlegging die daaraan door de Commissie wordt gegeven; de in artikel 169, tweede alinea, voorziene contentieuze procedure zou dan zinloos worden.

De uitlegging van artikel 95 in verband met de accijns

De vragen waarop het Hof verzocht wordt te antwoorden, stellen voor wat artikel 95 betreft, eigenlijk twee vragen aan de orde:

a) Wordt het verbod van fiscale discriminaties geacht te zijn overtreden wanneer een nationale belasting enkel op ingevoerde produkten wordt geheven, ter-

wijl soortgelijke binnenlandse produkten volledig van die belasting zijn vrijgesteld?

Het antwoord op deze vraag ligt voor de hand. De discriminatie van de ingevoerde produkten wordt in casu bovendien gekenmerkt door een verzwarende omstandigheid: de Italiaanse distilleerderijen van gedistilleerd uit wijn krijgen aanzienlijke steun van het EOGFL en deze steun wordt niet voor Franse cognac verleend;

b) Zijn afwijkingen van het fiscale-discriminatieverbod van artikel 95 na het begin van de tweede etappe toelaatbaar en mogen voorheen in een Lid-Staat bestaande discriminaties in stand worden gelaten?

Deze vraag dient stellig ontkennend te worden beantwoord. Er bestaat geen enkele afwijkingsmogelijkheid en bovendien kan de eerbiediging van artikel 95 niet afhankelijk worden gesteld van de verwezenlijking van de doelstellingen van andere verdragsbepalingen zoals artikel 99. Deze opvatting vindt steun in recente rechtspraak van het Hof.

De accijns in het licht van artikel 92 EEG-Verdrag

a) In haar antwoorden op de vragen van het Hof merkt de Commissie op, dat zij de accijns nooit aan de artikelen 92 en 93, lid 1, EEG-Verdrag heeft getoetst, hem nooit als een „steunmaatregel" heeft gedefinieerd en terzake nooit een „besluit" heeft genomen. Met volledige en onvoorwaardelijke eerbiediging van de rechtspraak van het Hof heeft zij de Italiaanse accijns dan ook behandeld op een wijze die in alle opzichten vergelijkbaar is met die waarop tal van andere met artikel 95 EEG-Verdrag strijdige binnenlandse fiscale heffingen zijn behandeld.

b) De Italiaanse overheid zelf heeft er trouwens nooit aan gedacht de accijns als een „steunmaatregel" voor te stellen, laat staan dat zij de Commissie heeft verzocht de in artikel 93 voorziene procedure in te leiden.

In elk geval is het duidelijk dat de accijns niet met artikel 92 te verenigen is: hij is kennelijk een „functionerings"- en niet een ontwikkelingssteun, mist iedere doorzichtigheid, verlangt niet de geringste tegenprestatie van de begunstigden, met name ter zake van restructurerings- of reorganisatiemaatregelen, en heeft niet het voor sectoriële steunmaatregelen kenmerkende degressieve karakter.

De op de gestelde vragen te geven antwoorden

De vragen van de Corte d'Appello te Milaan kunnen worden beantwoord als volgt:

1. De door de Commissie krachtens artikel 169, eerste alinea, EEG-Verdrag uitgebrachte met redenen omklede adviezen kunnen de uit gemeenschapsbepalingen voortvloeiende rechten en verplichtingen van de Lid-Staten niet wijzigen. De overeenstemming van de met redenen omklede adviezen met het gemeenschapsrecht wordt door het Hof van Justitie gewaarborgd in het kader van de procedure van artikel 169, tweede alinea, EEG-Verdrag.

   Met redenen omklede adviezen zijn niet verbindend voor de nationale rechterlijke instanties. Met name kunnen zijn geen wijziging brengen in of inbreuk maken op de subjectieve rechten die de gemeenschapsbepalingen aan particulieren toekennen en die de nationale rechterlijke instanties, ook bij een afwijkend met redenen om-

kleed advies, gehouden zijn te waarborgen.

2. Vanaf 1 januari 1962 verbiedt artikel 95 EEG-Verdrag de Lid-Staten, op een ingevoerd produkt hogere binnenlandse belastingen van welke aard ook te heffen dan op gelijksoortige binnenlandse produkten worden geheven. Het in artikel 95 neergelegde verbod van fiscale discriminaties lijdt geen afwijking of uitzondering.

III — Mondelinge behandeling

Ter terechtzitting van 10 februari 1981 zijn mondelinge opmerkingen gemaakt en vragen van het Hof beantwoord door verweersters in de hoofdgedingen, te dezen vertegenwoordigd door M. Scalzo, advocaat te Milaan; de regering van de Italiaanse Republiek, te dezen vertegenwoordigd door M. Conti, en de Commissie van de Europese Gemeenschappen, te dezen vertegenwoordigd door A. Abate.

De advocaat-generaal heeft ter terechtzitting van 1 april 1981 conclusie genomen.

In rechte

1 Bij twee beschikkingen van 19 februari 1980, ingekomen ten Hove op 12 juni daaropvolgend, heeft de Corte d'Appello te Milaan krachtens artikel 177 EEG-Verdrag prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de artikelen 95 en 169 van het Verdrag, teneinde te kunnen vaststellen of de handhaving, in de Italiaanse wetgeving, van een gedifferentieerde belastingregeling voor gedistilleerde dranken uit wijn verenigbaar is met het Verdrag.

2 Blijkens het dossier hebben de twee geïntimeerden in de hoofdgedingen, gedurende een bepaald tijdvak — de eerste vennootschap tussen 1 maart 1962 en 1 december 1967, de tweede tussen 18 april 1960 en 25 oktober 1971 — cognac van oorsprong uit Frankrijk geïmporteerd en daarover de rechten betaald die wettelijk zijn vastgesteld voor ethylalcohol „van de eerste categorie", dat wil zeggen gedistilleerde dranken die niet voldoen aan bepaalde eisen ter zake van herkomst en fabricage of die, als produkten die buiten het grondgebied van de staat zijn vervaardigd, in het produktiestadium niet aan toezicht kunnen worden onderworpen.

3 Nadat geïntimeerden in de hoofdgedingen voor het Tribunale te Milaan een vordering hadden ingesteld strekkende tot terugbetaling van de rechten die zij — naar zij stelden in strijd met artikel 95 EEG-Verdrag — gedurende de vorengenoemde tijdvakken hadden moeten betalen, verkregen zij een vonnis, gedateerd op respectievelijk 26 januari en 1 juni 1978, waarbij de Italiaanse Administratie der Staatsfinanciën tot terugbetaling van de ten onrechte geïnde rechten werd veroordeeld.

4 Op 31 augustus 1978 stelde genoemde Administratie beroep in van die vonnissen. Tijdens de procedure beriep zij zich op rechtspraak van de Corte suprema di Cassazione, die in haar arresten nrs. 1317, 1318 en 1321 van 1 maart 1979 de wettigheid naar gemeenschapsrecht van de bestreden belastingregeling had erkend. De Administratie betoogde in dat stadium, dat de Commissie van de Europese Gemeenschappen in een advies van 28 februari 1969 had verklaard dat de Italiaanse Republiek de belasting mocht toepassen als instrument van haar landbouwbeleid in de sector alcohol en de bestreden differentiële belastingregeling voorlopig mocht handhaven. In dat advies zou de Commissie deze regeling uitdrukkelijk hebben erkend als een met de gemeenschapsvoorschriften verenigbare „steunmaatregel". De accijns („diritto erariale") zou mitsdien rechtmatig zijn toegepast op de uit Frankrijk ingevoerde alcoholische produkten.

5 Naar de mening van de Corte d'Appello is het voor haar gerezen probleem daarmee niet ten volle opgelost. Weliswaar, zo merkt zij op, heeft de Commissie in haar advies van 28 februari 1969 de mogelijkheid aanvaard dat Italië de litigieuze belastingregeling handhaaft en toepast als instrument van landbouwbeleid, doch sindsdien hebben zich een aantal nieuwe ontwikkelingen voorgedaan. In dit verband noemt zij: het arrest van het Hof van 15 oktober 1969 (zaak 16/69, Commissie t. Italië, Jurispr. 1969, blz. 377), waarin werd vastgesteld dat gedistilleerde dranken, likeuren en andere alcoholhoudende dranken geen landbouwprodukten in de zin van het Verdrag zijn; het arrest van 10 december 1974 (zaak 48/74, Charmasson, Jurispr. 1974, blz. 1383), waarin werd verklaard dat belemmeringen van het handelsverkeer tussen de Lid-Staten na het einde van de overgangsperiode niet verenigbaar zijn met de gemeenschappelijke markt, zelfs niet wanneer de belemmeringen deel uitmaken van een nationale marktorganisatie; en tenslotte het door de Commissie tot de Italiaanse Republiek gerichte met redenen omkleed advies van 31 juli 1978 betreffende een differentiële belastingheffing bij de toepassing van de accijns en de produktiebelasting.

6 Met het oog op deze nieuwe elementen alsmede op het voor haar ontwikkelde betoog van de Administratie, heeft de Corte d'Appello het Hof verzocht, bij wege van prejudiciële beslissing te verklaren

„— welk rechtsgevolg moet worden toegekend aan de vorenbedoelde, door de Commissie krachtens artikel 169 EEG-Verdrag uitgebrachte adviezen; vervolgens of Italië artikel 95 EEG-Verdrag heeft geschonden door op uit andere Lid-Staten ingevoerde gedistilleerde dranken een stelsel van belastingen toe te passen dat een accijns tot een bedrag van LIT 60 000 per hl zuivere alcohol (per maart 1976 LIT 90 000) omvat, die niet is voorzien voor of wordt toegepast op gelijksoortige binnenlandse produkten;

— of Italië toestemming kon worden verleend om na het begin van de tweede etappe — welke volgens de derde alinea van artikel 95 de uiterste termijn vormt voor de afschaffing van nationale regels die in strijd zijn met het in de eerste en tweede alinea vervatte fiscale gelijkheidsbeginsel — in afwijking van die bepaling een voorheen bestaande discriminatie bij de belasting van gedistilleerde dranken te handhaven."

Uit de voorgeschiedenis van de zaken

7 Blijkens de stukken die de Italiaanse regering aan het Hof heeft overgelegd, heeft de Commissie op 8 mei 1968 het navolgende schrijven gericht tot het Italiaanse ministerie van Buitenlandse Zaken:

„Ik verzoek u de volgende overwegingen betreffende de belastingen op alcohol onder de aandacht van de Italiaanse regering de brengen.

De Italiaanse fiscale wetgeving inzake de belasting op alcohol bepaalt dat voor gedistilleerde dranken een accijns verschuldigd is van 60 000 lire/hl zuivere alcohol en een produktiebelasting van 60 000 lire/hl zuivere alcohol. Voor bepaalde produkten, waaronder gedistilleerd uit wijn en draf, gelden diverse lagere tarieven. Deze gedistilleerde dranken zijn vrijgesteld van de accijns, terwijl de produktiebelasting voor gedistilleerd uit wijn 53 000 lire/hl en voor gedistilleerd uit draf 50 000 lire/hl bedraagt.

Voor ingevoerd gedistilleerd uit wijn en draf evenwel geldt een accijns van 60 000 lire/hl zuivere alcohol en een produktiebelasting van 60 000 lire/hl zuivere alcohol.

Deze gedifferentieerde regeling, die de ingevoerde produkten benadeelt, is in strijd met artikel 95 van het Verdrag. *(omissis)*

Bij brief van 4 november 1965 heeft de Commissie haar opmerkingen over deze problemen reeds ter kennis van de Italiaanse regering gebracht. De Italiaanse regering heeft de Commissie haar standpunt doen kennen bij brief van de Italiaanse Permanente vertegenwoordiging van 12 februari 1966. Volgens de Italiaanse regering zouden de gedifferentieerde belastingen op alcohol ten doel hebben, het naast elkaar bestaan van de verschillende grondstoffen voor de alcoholfabricage mogelijk te maken en daardoor de afzet van bepaalde grondstoffen voor de produktie van landbouwalcohol te verzekeren. Bijgevolg zou van afschaffing van deze gedifferentieerde regeling eerst sprake kunnen zijn wanneer de Italiaanse landbouwbelangen in deze sector worden gewaarborgd in het kader van het gemeenschappelijk landbouwbeleid op alcoholgebied. Daarnaast stellen de Italiaanse autoriteiten dat er zich in de andere Lid-Staten minstens even belangrijke discriminaties voordoen, bijvoorbeeld die welke voortspruiten uit het bestaan van monopolies in Frankrijk en Duitsland.

De Commissie wil niet volstrekt ontkennen dat er zich in de Italiaanse landbouw problemen voordoen in verband met de alcohol. Zij meent dan ook dat de gedifferentieerde belastingheffing die in de Italiaanse wetgeving is voorzien en die het gevolg is van de toepassing van de accijns, voorlopig kan blijven bestaan, aangezien de accijns in zekere zin een instrument van het Italiaanse landbouwbeleid in de sector alcohol is, waardoor voor allerlei soorten gedistilleerde dranken, ongeacht de kosten van de grondstof, een afzetmogelijkheid op de markt kan worden gevonden.

De eisen van de landbouw rechtvaardigen evenwel niet alle vorengenoemde verschillen in belasting tussen nationale en ingevoerde produkten; voor zover agrarische belangen bescherming behoeven, gebeurt dit reeds door middel van de accijns, die uitsluitend op ingevoerde produkten wordt gelegd. Derhalve kan men zich niet ook met betrekking tot de produktiebelasting op die agrarische belangen beroepen ter rechtvaardiging van een gedifferentieerde belastingheffing waardoor ingevoerd gedistilleerd uit wijn en draf alsmede ingevoerde produkten die gelijksoortig zijn met vermouth en marsala, worden benadeeld.

De Commissie is dan ook van mening dat de Italiaanse Republiek de ingevolge het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen door

een lagere produktiebelasting te heffen op gedistilleerde dranken uit wijn en draf alsmede op alcohol bestemd voor de vervaardiging van vermouth en marsala. Overeenkomstig artikel 169 van het Verdrag, nodigt de Commissie derhalve de regering van de Italiaanse Republiek uit, binnen een maand na ontvangst van dit schrijven haar opmerkingen te maken. De Commissie behoudt zich het recht voor, na kennisneming van die opmerkingen zo nodig het in artikel 169 bedoelde met redenen omkleed advies uit te brengen."

8 Toen de Italiaanse regering geen gevolg had gegeven aan de wensen van de Commissie, heeft deze op 28 februari 1969 krachtens artikel 169 van het Verdrag een met redenen omkleed advies uitgebracht over de verbruiksbelastingen op alcohol; dit advies luidde als volgt:

„In Italië zijn binnenlandse gedistilleerde dranken onderworpen aan een accijns van 60 000 lire per hl zuivere alcohol en een produktiebelasting van 60 000 lire per hl zuivere alcohol. De wet voorziet echter tal van belastingverlagingen, inzonderheid voor gedistilleerde dranken uit wijn en draf: deze zijn vrijgesteld van accijns en onderworpen aan een produktiebelasting van 53 000 lire per hl (gedistilleerd uit wijn), respectievelijk 50 000 lire per hl (gedistilleerd uit draf).

Daarentegen zijn in Italië ingevoerde gedistilleerde dranken uit wijn en draf onderworpen aan de accijns van 60 000 lire per hl zuivere alcohol en de produktiebelasting van 60 000 lire per hl zuivere alcohol. *(omissis)*

Reeds in december 1965 heeft de Commissie de Italiaanse regering geattendeerd op het discriminerende karakter van deze regeling.

Vervolgens heeft de Commissie bij schrijven van 8 mei 1968 de procedure ingeleid bedoeld in artikel 169 EEG-Verdrag, wegens schending van artikel 95 van het Verdrag. In haar antwoord, vervat in een schrijven van 23 juli 1968 van de Permanente vertegenwoordiging van Italië, heeft de Italiaanse regering de Commissie meegedeeld dat zij niet voornemens was de betrokken gedifferentieerde belastingen af te schaffen zolang de in Frankrijk en Duitsland bestaande overheidsmonopolies niet zijn gewijzigd en er geen gemeenschappelijk landbouwbeleid voor deze sector tot stand is gekomen. *(omissis)*

Behalve ten aanzien van één punt kunnen de aangevoerde argumenten de juistheid van het standpunt van de Commissie, zoals neergelegd in haar schrijven van 8 mei 1968, niet in twijfel stellen. Vooreerst zij erop gewezen dat de Lid-Staten zich in geen geval op overeenkomstige inbreuken van andere Lid-Staten kunnen beroepen om zich te onttrekken aan de verplichtingen die ingevolge de verdragsbepalingen op hen rusten.

Met betrekking tot het argument dat Italië de belasting gebruikt om zijn landbouwbeleid in de alcoholsector uit te voeren, en dat het zijn standpunt slechts zal kunnen wijzigen in het kader van de totstandbrenging van een gemeenschappelijk alcoholbeleid, heeft de Commissie in haar voornoemd schrijven van 8 mei 1968 reeds aanvaard dat Italië de belasting metterdaad mocht gebruiken als instrument van zijn landbouwbeleid en in dit kader de gedifferentieerde belastingheffing tot een maximum van 60 000 lire per hl zuivere alcohol, voortvloeiende uit de toepassing van de accijns, voorlopig mocht handhaven. Dankzij deze differentiatie kunnen de gedistilleerde dranken, ongeacht hun kostprijs, tegen een min of meer eenvormige prijs worden afgezet."

9 In het vervolg van dit met redenen omkleed advies kwam de Commissie tot de slotsom dat er bij verscheidene aspecten van de belastingregeling, welke geen verband hielden met de accijns, sprake was van niet-nakoming van verdragsverplichtingen. Opgemerkt zij dat dit met redenen omkleed advies niet heeft geleid tot een beroep op het Hof.

10 Op 31 juli 1975 heeft de Commissie zich krachtens artikel 169, eerste alinea, opnieuw tot de Italiaanse regering gewend. Uitgaande van het non-discriminatievoorschrift van artikel 95, oefende zij daarbij kritiek op de in Italië geldende belastingregeling voor alcohol, met name met betrekking tot de produktiebelasting, de gewone accijns en de bijzondere accijns, en zij verzocht de Italiaanse regering de discriminaties op te heffen die voor de uit andere Lid-Staten ingevoerde produkten uit die regeling voortvloeiden.

11 Omdat het gevolg dat de Italiaanse autoriteiten aan deze nieuwe tussenkomst hadden gegeven, niet de volle tevredenheid van de Commissie kon wegdragen, heeft deze op 31 juli 1978 een met redenen omkleed advies uitgebracht met betrekking tot de differentiële belastingheffing bij de toepassing van de

produktiebelasting en de accijns op gedistilleerde dranken. Ook dit met redenen omkleed advies is niet gevolgd door een beroep op het Hof.

12 Voor het Hof heeft de Italiaanse regering de stelling verdedigd, dat de litigieuze belastingregeling in werkelijkheid niets anders is dan een steunmaatregel ten gunste van de landbouw, in de vorm van een belastingvoordeel voor de nationale produktie. Deze steunregeling zou zijn goedgekeurd bij het met redenen omkleed advies van 28 februari 1969 en bij ontbreken van een andersluidend besluit zou die goedkeuring nog steeds gelden en derhalve door de nationale rechterlijke instanties als regelmatig moeten worden aanvaard. Doch ook indien zij niet was goedgekeurd, zou die steun ingevolge artikel 93 kunnen worden gehandhaafd, aangezien zij dateert van vóór de inwerkingtreding van het Verdrag.

De draagwijdte van stellingnames en adviezen van de Commissie in het kader van de procedure van artikel 169

13 De vragen van de Corte d'Appello strekken in de eerste plaats ertoe te vernemen, welke de draagwijdte en rechtskracht is van adviezen van de Commissie, uitgebracht in het kader van de in artikel 169 geregelde procedure wegens niet-nakoming van verdragsverplichtingen van de Lid-Staten. Nauwkeuriger gezegd gaat het erom, vast te stellen wat het rechtsgevolg is van een verzekering als die welke de Commissie heeft gegeven in haar schriftelijke aanmaning van 8 mei 1968 en haar krachtens artikel 169 van het Verdrag uitgebracht advies van 28 februari 1969, waarin Italië wordt gemachtigd, voorlopig een zogenoemde „gedifferentieerde belastingheffing" te handhaven.

14 Artikel 169 bepaalt dat indien de Commissie van oordeel is dat een Lid-Staat een van de ingevolge het Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen, „zij dienaangaande een met redenen omkleed advies uitbrengt, na deze staat in de gelegenheid te hebben gesteld zijn opmerkingen te maken". Hieraan wordt toegevoegd dat de Commissie de zaak aanhangig kan maken bij het Hof van Justitie indien de betrokken staat dit advies niet binnen de door de Commissie vastgestelde termijn opvolgt.

15 Het doel van deze procedure vooraf, die haar plaats vindt in het algemene kader van de toezichthoudende taak welke de Commissie bij artikel 155, eerste streepje, is opgedragen, is in de eerste plaats, de Lid-Staat gelegenheid te

geven zich te verdedigen en, in voorkomend geval, de Commissie de mogelijkheid te bieden de Lid-Staat over te halen zich vrijwillig naar de eisen van het Verdrag te voegen. Voor het geval deze poging om de aangelegenheid in der minne te regelen, geen succes heeft, heeft het met redenen omkleed advies de functie het onderwerp van het geschil te omschrijven.

16 Daarentegen heeft de Commissie niet de bevoegdheid om in krachtens artikel 169 uitgebrachte adviezen of in andere stellingnames in het kader van die procedure, de rechten en verplichtingen van een Lid-Staat definitief te bepalen of hem te garanderen dat een bepaalde gedraging verenigbaar is met het Verdrag. Volgens het stelsel van de artikelen 169-171 van het Verdrag kunnen enkel in een arrest van het Hof de rechten en verplichtingen der Lid-Staten worden vastgesteld en hun gedragingen worden beoordeeld.

17 A fortiori kan de Commissie in stellingnames en adviezen die zij in het kader van artikel 169 uitbrengt, een Lid-Staat niet ontslaan van de plicht om zijn uit het Verdrag voortvloeiende verplichtingen na te komen. Inzonderheid kunnen dergelijke verzekeringen niet tot gevolg hebben dat de justitiabelen zich tegenover mogelijkerwijs met het gemeenschapsrecht strijdige, wetgevende of bestuurshandelingen van een Lid-Staat in rechte niet zouden kunnen beroepen op de rechten die het Verdrag kun toekent.

18 Op de eerste van de gestelde vragen moet derhalve worden geantwoord, dat de adviezen door de Commissie uitgebracht krachtens artikel 169 EEG-Verdrag, slechts rechtsgevolg hebben ten opzicht van het beroep op het Hof in het kader van procedures wegens niet-nakoming van verdragsverplichtingen, en dat de Commissie door haar stellingnames in het kader van zo een procedure een Lid-Staat niet kan ontslaan van zijn verplichtingen of inbreuk kan maken op de rechten die de particulieren aan het Verdrag ontlenen.

De verenigbaarheid van een gedifferentieerde belastingregeling voor alcohol met artikel 95

19 In de tweede plaats wordt gevraagd of een Lid-Staat op alcoholische produkten van oorsprong uit andere Lid-Staten, een fiscale last mag leggen waarvan de gelijksoortige nationale produkten geheel of gedeeltelijk zijn vrijgesteld.

20 Blijkens de verwijzingsbeschikking wordt de gelijksoortigheid — in de zin van artikel 95 — van het ingevoerde produkt (in casu cognac van Franse oorsprong) met het concurrerende nationale produkt (in casu gedistilleerd uit wijn of draf) niet betwist. Naar de Italiaanse regering heeft verklaard, is het verschil in belasting tussen de twee groepen het gevolg van het feit dat ingevoerde gedistilleerde dranken zijn ingedeeld als „gedistilleerd van de eerste categorie" en als zodanig de volle last van de belasting dragen, terwijl overeenkomstige gedistilleerde dranken van de nationale produktie behoren tot „gedistilleerd van de tweede categorie", dat van de accijns is vrijgesteld. Hierbij dient te worden opgemerkt dat uitsluitend gedistilleerde dranken waarvan de bereiding in het produktiestadium op het grondgebied van de Italiaanse staat kan worden gecontroleerd, in deze tweede categorie zijn ingedeeld.

21 Gelijk het Hof in vaste rechtspraak meermaals heeft verklaard (zie laatstelijk het arrest van 14 januari 1981, zaak 140/79, Chemial Farmaceutici), staat het gemeenschapsrecht in de huidige stand zijner ontwikkeling niet in de weg aan de vrijheid van iedere Lid-Staat om met behulp van objectieve criteria, zoals de aard van de grondstoffen of de toegepaste produktieprocédés, voor bepaalde produkten een systeem van gedifferentieerde belastingheffing vast te stellen. Zulke differentiaties verdragen zich met het gemeenschapsrecht, wanneer zij gericht zijn op de verwezenlijking van economische beleidsoogmerken die zelf ook met de in het Verdrag en in het afgeleide recht gestelde eisen verenigbaar zijn, en wanneer in de uitvoeringsbepalingen alle mogelijke, rechtstreekse of indirecte discriminatie jegens importen uit derde landen en/of iedere vorm van bescherming van concurrerende nationale produkten wordt vermeden.

22 Wordt echter belastingsvrijdom of toepassing van een lager tarief afhankelijk gesteld van de mogelijkheid om toezicht uit te oefenen op de produktie op het nationale grondgebied, dan is dit een voorwaarde waaraan gelijksoortige produkten uit andere Lid-Staten per definitie niet kunnen voldoen. Door een dergelijke eis worden die produkten a priori uitgesloten van de betrokken belastingfaciliteit, die daarmee wordt voorbehouden aan de nationale produktie. Een dergelijk belastingstelsel is dus klaarblijkelijk discriminerend en valt als zondanig onder het verbod van artikel 95.

23 Op de tweede vraag moet dus worden geantwoord, dat een belastingregeling voor alcohol, die dusdanig is gestructureerd, dat enkel de nationale produk-

tie voor vrijstellingen of tariefverlagingen in aanmerking komt, een door artikel 95 EEG-Verdrag verboden discriminatie oplevert.

De werking van artikel 95 ratione temporis en zijn verhouding tot de regeling inzake steunmaatregelen

24 In de derde plaats wordt gevraagd, of een Lid-Staat na het verstrijken van de in artikel 95, derde alinea, bepaalde termijn kon worden gemachtigd om in afwijking van die bepaling een voordien bestaande discriminatie in de belastingregeling voor ingevoerde gedistilleerde dranken uit wijn te handhaven.

25 Blijkens het dossier en de in de procedure voor het Hof ontwikkelde stellingen van de Italiaanse regering, wenst de verwijzende rechter te vernemen of het oordeel van de Commissie, vervat in haar schrijven van 8 mei 1968 en in het met redenen omkleed advies van 28 februari 1969, inzake de voorlopige handhaving van de zogenoemde „gedifferentieerde belastingheffing" bij de accijns eventueel kan gelden als goedkeuring van een steunmaatregel in de zin van de artikelen 92 en 93 van het Verdrag, ook na het verstrijken van de termijn van artikel 95, derde alinea.

26 Luidens artikel 95, derde alinea, „zullen de Lid-Staten uiterlijk aan het begin van de tweede etappe de bepalingen die bij de inwerkingtreding van dit Verdrag bestaan en die strijdig zijn met bovengenoemde regels, afschaffen of herzien".

27 Volgens deze bepaling was de 31e december 1961 de uiterste datum waarop de Lid-Staten alle maatregelen die onverenigbaar waren met het in de beide eerste alinea's van artikel 95 vervatte non-discriminatievoorschrift, uit hun fiscale wetgeving en praktijken moesten verwijderen. Het is dus vanaf die datum dat die bepalingen ten volle zijn gaan werken en door de particulieren tegen elke Lid-Staat kunnen worden ingeroepen.

28 De stelling die de Italiaanse regering zowel voor de nationale rechter als voor het Hof heeft verdedigd, namelijk dat de door de Commissie in haar schrijven van 8 mei 1968 en in het met redenen omkleed advies van 28 februari 1969 geformuleerde afwijking de goedkeuring vormt van een steunmaatregel in de zin van het Verdrag, laat zich feitelijk noch rechtens staande houden. Te dezen kan worden volstaan met erop te wijzen dat volgens het stelsel van het Verdrag een steunmaatregel niet kan worden ingesteld, of goedgekeurd, in de vorm van fiscale discriminaties vanwege een Lid-Staat tegen produkten van oorsprong uit andere Lid-Staten.

29 Op de derde vraag moet dus worden geantwoord, dat ingevolge de derde alinea van artikel 95 het in de beide eerste alinea's van dit artikel geformuleerde anti-discriminatievoorschrift per 1 januari 1962 volledige werking heeft verkregen, en dat een Lid-Staat niet kan worden gemachtigd om na die datum een voordien bestaande fiscale discriminatie te handhaven in een regeling voor de invoer van gedistilleerde dranken van oorsprong uit de andere Lid-Staten.

De werking van het onderhavige arrest ratione temporis

30 In haar bij het Hof ingediende opmerkingen heeft de Italiaanse regering, voor het geval het Hof zou vaststellen dat de stellingnames van de Commissie geen rechtsgevolg hebben voor wat betreft de toepassing in casu van het verbod van artikel 95, in overweging gegeven de draagwijdte van het arrest te beperken tot de onverschuldigde belastingen die in de toekomst mogelijk kunnen voorkomen, en voor het verleden het definitieve karakter van de gevolgen van de door de Commissie toegestane afwijking te bevestigen.

31 Zij beroept zich daartoe in de eerste plaats op het precedent van het arrest van 8 april 1976 (zaak 43/75, Defrenne, Jurispr. 1976, blz. 455), waarin het Hof zich op basis van het algemene beginsel der rechtszekerheid bevoegd heeft geacht, bij wijze van uitzondering beperkingen te stellen aan de mogelijkheid van de belanghebbenden om zich op zijn arresten te beroepen. Daarbij zou in het onderhavige geval nog komen, dat het gewettigd vertrouwen van de Italiaanse regering in de geldigheid van een door de gemeenschapsexecutieve uitdrukkelijk goedgekeurde belastingmaatregel moet worden beschermd.

32 In de tweede plaats vestigt de Italiaanse regering de aandacht op het feit, dat de litigieuze belastingen door de importeurs op de handel zijn afgewenteld, zodat terugbetaling van de belastingen een zware last zou leggen op de Italiaanse schatkist zonder dat daar een voordeel tegenover zou staan voor de consumenten, die uiteindelijk als enigen door de betrokken fiscale maatregel zijn getroffen.

33 Wat het eerste argument aangaat, zij eraan herinnerd dat over de relevante verdragsbepaling, te weten artikel 95, en over het vraagstuk van de rechtstreekse toepasselijkheid ervan een overvloedige rechtspraak van grote verscheidenheid bestaat, die vele jaren terugreikt en geen enkele twijfel laat bestaan over de draagwijdte van deze bepaling. Het volstaat hier eraan te herinneren, dat het Hof reeds in zijn arrest van 14 december 1962 (gevoegde zaken 2 en 3/62, Commissie t. Luxemburg en België, Jurispr. 1962, blz. 857), dus juist in de tijd waarin de litigieuze belastingen werden toegepast, de strikte eisen die deze verdragsbepaling stelt, heeft beklemtoond.

34 Ten aanzien van de belastingmaatregelen die thans in geding zijn, moet worden opgemerkt, dat ook al hebben de desbetreffende stellingnames van de Commissie sedert 4 november 1965 er voor de Italiaanse autoriteiten een schijn van wettigheid aan kunnen verlenen, de onzekerheden die zich na die datum zowel op gemeenschappelijk als op nationaal vlak hebben gemanifesteerd ten aanzien van de verenigbaarheid van die maatregelen met het gemeenschapsrecht, het voor de Italiaanse regering onmogelijk maken in casu een beroep te doen op de eisen van de rechtszekerheid of op het bestaan van een gewettigd vertrouwen, waardoor een beperking van de draagwijdte van dit arrest *ratione temporis* gerechtvaardigd zou zijn.

35 Met betrekking tot het argument dat de belastingen waarvan de terugbetaling in de hoofdgedingen is gevorderd, op de consumenten zijn afgewenteld, zij erop gewezen dat de bescherming van de door de communautaire rechtsorde ter zake gewaarborgde rechten niet vergt dat ten onrechte geheven belastingen worden terugbetaald in omstandigheden die zouden uitlopen op een ongerechtvaardigde verrijking van de rechthebbenden. Het gemeenschapsrecht verzet zich er dan ook niet tegen, dat de nationale rechterlijke instanties overeenkomstig hun nationaal recht rekening houden met de mo-

gelijkheid dat de ten onrechte geheven belastingen door de belastingplichtige onderneming in haar prijzen zijn verdisconteerd en op haar afnemers zijn afgewenteld (arrest van 27 maart 1980, zaak 61/79, Administratie der Staatsfinanciën t. Denkavit Italiana, Jurispr. 1980, blz. 1207).

Kosten

36 De kosten door de regering van de Italiaanse Republiek en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE,

uitspraak doende op de door de Corte d'Appello te Milaan bij beschikking van 19 februari 1980 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1. **De adviezen, door de Commissie uitgebracht krachtens artikel 169 EEG-Verdrag, hebben slechts rechtsgevolg ten opzichte van het beroep op het Hof in het kader van procedures wegens niet-nakoming van verdragsverplichtingen. Door haar stellingnames in het kader van zo een procedure kan de Commissie een Lid-Staat niet ontslaan van zijn verplichtingen of inbreuk maken op de rechten die de particulieren aan het Verdrag ontlenen.**

2. **Een belastingregeling voor alcohol, die dusdanig is gestructureerd, dat enkel de nationale produktie voor vrijstellingen of tariefverlagingen in aanmerking komt, levert een door artikel 95 EEG-Verdrag verboden discriminatie op.**

3. **Ingevolge de derde alinea van artikel 95 EEG-Verdrag heeft het in de beide eerste alinea's van dit artikel geformuleerde non-discriminatievoorschrift per 1 januari 1962 volledige werking verkregen. Een Lid-Staat kon niet worden gemachtigd om na die datum een voordien bestaande fiscale discriminatie te handhaven in een regeling voor de invoer van gedistilleerde dranken van oorsprong uit andere Lid-Staten.**

Mertens de Wilmars Pescatore Mackenzie Stuart Koopmans O'Keeffe

Bosco Touffait Due Everling

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 27 mei 1981.

De griffier

A. Van Houtte

De president

J. Mertens de Wilmars

CONCLUSIE VAN DE ADVOCAAT-GENERAAL F. CAPOTORTI VAN 1 APRIL 1981 [1]

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

1. In de beide prejudiciële zaken waarin ik thans heb te concluderen, rijzen dezelfde problemen, de uitlegging van artikel 195, id est het bekende verbod van discriminerende nationale belastingen, betreffende. De desbetreffende vragen worden u gesteld door de Corte d'Appello te Milaan, voor welke instantie twee procedures aanhangig zijn, waarin de firma's Essevi te Milaan en Salengo te Genua zich keren tegen de Italiaanse Administratie der Staatsfinanciën; allereerst verlangden zij veroordeling van verweerster tot terugbetaling van de accijnsbedragen, door de firma Salengo tussen 1960 en 1971 en door de firma Essevi tussen 1962 en 1967 voldaan over ingevoerde partijen Franse cognac; hun desbetreffende vorderingen waren door de Milaanse rechtbank bij vonnissen van

1 — Vertaald uit het Italiaans.