ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)
15 januari 1985 *

In zaak 253/83,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van het Finanzgericht Rheinland-Pfalz, in het aldaar aanhangig geding tussen

Sektkellerei C. A. Kupferberg & Cie KG a. A.

en

Hauptzollamt Mainz,

om een prejudiciële beslissing inzake de uitlegging van de artikelen 37 en 95 EEG, 3 van de Overeenkomst van 29 juni 1970 EEG-Spanje (PB L 182 van 1970, blz. 4) en 21, eerste alinea, van de Overeenkomst van 22 juli 1972 EEG-Republiek Portugal (PB L 301 van 1972, blz. 165), in verband met de toepassing van bepaalde maatregelen, genomen op het door het Branntweinmonopol-Gesetz van 8 april 1922 bestreken terrein,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: G. Bosco, kamerpresident, P. Pescatore, A. O'Keeffe, T. Koopmans en K. Bahlmann, rechters,

advocaat-generaal: C. O. Lenz
griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

het navolgende

* Procestaal: Duits.

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:

1. De feiten en het procesverloop

1.1. Ingevolge het Duitse Branntweinmonopol-Gesetz van 8 april 1922 (nadien herhaaldelijk gewijzigd; hierna weergegeven overeenkomstig de voor de feiten van de zaak relevante versie), wordt op gedistilleerde dranken een verbruiksbelasting geheven, die drie verschillende vormen kan aannemen.

1.1.1. In het binnenland geproduceerd gedistilleerd moet in beginsel worden afgeleverd aan de Bundesmonopolverwaltung (hierna: het monopolie) tegen een overnameprijs, die wordt berekend op basis van de door het monopolie vastgestelde basisprijs — in maart 1976: DM 253 per hl zuivere alcohol (hlW). Over dit gedistilleerd wordt krachtens § 84 van de wet de belasting geheven, die in het in casu relevante tijdvak DM 1 500/hlW bedroeg. De betrokken produkten worden door het monopolie verkocht tegen de „normale verkoopprijs", welke is opgebouwd uit de overnameprijs, de belasting en de door het monopolie gemaakte kosten. Deze verkoopprijs was door het monopolie bij bekendmaking van 10 september 1975 vastgesteld op DM 1 833/hlW (BAnz. nr. 174 van 19 september 1975).

De arresten van het Hof van 3 februari en 17 februari 1976 (zaak 59/75, Manghera, zaak 45/75, Rewe, en zaak 91/75, Miritz, Jurispr. 1976, blz. 91, 181 en 217) hadden tot gevolg, dat uit andere Lid-Staten der Gemeenschap ingevoerde gedistilleerde dranken tegen lagere prijzen verkocht konden worden dan die welke door het monopolie werden aangeboden. Om concurrerend te blijven, zag het monopolie zich genoopt haar verkoopprijzen per 23 februari 1976 met DM 150/hlW te verlagen; de bij de bekendmaking van 10 september 1975 op DM 1 833/hlW vastgestelde normale verkoopprijs veranderde zij evenwel niet. In de voor het bodemgeschil beslissende periode (1-17 maart 1976) bedroeg de feitelijk toegepaste verkoopprijs dus DM 1 683/hlW.

1.1.2. Gedistilleerd waarvoor geen verplichting tot aflevering aan het monopolie bestaat of dat ondanks die verplichting niet daaraan wordt afgeleverd, is ingevolge § 78 van de wet onderworpen aan de „Branntweinaufschlag". Deze „opslag" komt ingevolge § 79 overeen met het verschil tussen de normale verkoopprijs en de basisprijs, verminderd met het forfaitair gemiddelde van de kosten die het monopolie zich bespaart doordat overneming achterwege blijft. Ingevolge de §§ 79, leden 2-8, en 79a wordt de opslag onder bepaalde omstandigheden verlaagd of verhoogd, inzonderheid op grond van criteria verband houdend met het type distilleerderij, de geproduceerde hoeveelheden en de gebruikte grondstof. Op grond van de circulaire van de Bondsminister van Financiën van 23 maart 1976 (III

A2 — V 7030 — 32/76) werd ter zake van de opslag echter slechts tot het met de „Branntweinsteuer" overeenkomende bedrag van DM 1 500/hlW geheven, wanneer de belastingschuld in de periode 23 februari-17 maart 1976 was ontstaan.

1.1.3. *Compenserende belasting*

Over ingevoerd gedistilleerd is krachtens de §§ 151 en 152 van de wet een compenserende belasting („Monopolausgleich") verschuldigd; deze bestaat ingevolge § 152, lid 1, eerste alinea, in het verschil tussen de normale verkoopprijs en de basisprijs.

Op basis van de door het monopolie feitelijk toegepaste verkoopprijs van DM 1 683/hlW zou de compenserende belasting in de periode 23 februari-17 maart 1976 DM 1 430/hlW hebben bedragen, daar de basisprijs toen DM 253/hlW bedroeg.

Daarentegen zou op basis van de krachtens § 82, lid 1, van de Verwertungsverordnung in de Bundesanzeiger gepubliceerde normale verkoopprijs van DM 1 833/hlW de compenserende belasting DM 1 580/hlW hebben bedragen.

Tussen 23 februari en 17 maart 1976 werd de compenserende belasting echter noch op basis van de feitelijk door het monopolie toegepaste verkoopprijs, noch op basis van de normale verkoopprijs berekend, want op grond van bovengenoemde circulaire van de Bondsminister van Financiën werd de compenserende belasting voor ingevoerd gedistilleerd vastgesteld op DM 1 500/hlW — dat wil zeggen, op het bedrag van de „Branntweinsteuer" — wanneer de belastingschuld in de periode 23 februari-17 maart 1976 was ontstaan.

1.2. Verzoekster in het hoofdgeding, Sektkellerei C. A. Kupferberg & Cie KG a. A. (hierna: Kupferberg), bracht tussen 1 en 17 maart 1976 verscheidene partijen gedistilleerde dranken (whisky, jenever, likeur, armagnac, pruneaux, sherry en port), afkomstig uit Groot-Brittannië, Nederland, Frankrijk en Portugal, in het vrije verkeer.

Verweerder in het hoofdgeding, het Hauptzollamt Mainz, stelde de compenserende belasting voor de door Kupferberg gedeclareerde produkten vast op DM 1 500/hlW. Kupferberg meende echter, dat de compenserende belasting DM 1 430/hlW diende te bedragen, zulks ingevolge § 152 van het Branntweinmonopolgesetz en gelet op het feit dat de door het monopolie feitelijk toegepaste verkoopprijs DM 1 683/hlW bedroeg. Na afwijzing van haar bezwaarschrift door het Hauptzollamt, stelde zij beroep in bij het Finanzgericht Rheinland/Pfalz. Dit wees het beroep toe en vernietigde bij vonnis van 13 februari 1978 de belastingaanslag in zoverre daarbij een compenserende belasting van meer dan DM 1 430/hlW was opgelegd.

In het door het Hauptzollamt ingestelde „Revisions"-beroep vernietigde het Bundesfinanzhof bij arrest van 5 augustus 1980 het vonnis van de lagere rechter, zulks op grond dat de vanaf 23 februari 1976 feitelijk toegepaste verkoopprijs van DM 1 683/hlW niet de normale verkoopprijs in de zin van § 152 Branntweinmonopol-Gesetz was. De normale verkoopprijs was de regelmatig vastgestelde en in de Bundesanzeiger nr. 174 van 19 september 1975 bekendgemaakte prijs van DM 1 833/hlW geweest. Volgens de formule van § 152, lid 1, van de wet had dit voor de ingevoerde produkten moeten leiden tot een compenserende belasting van DM 1 580/hlW. Het Hauptzollamt had in zijn belastingaanslag de Duitse regeling overigens maar gedeeltelijk toegepast door de compenserende belasting op DM 1 500/hlW vast te stellen en dus het als „Monopolausgleichspitze" aangeduide gedeelte daarvan niet te heffen. Gelet evenwel op het onderwerp van het beroep, was de

heffing van een compenserende belasting van DM 1 500/hlW, zoals in casu geschied, naar Duits recht geoorloofd.

Het Bundesfinanzhof constateerde echter, dat het Finanzgericht in zijn vonnis niet had onderzocht, of de heffing van een compenserende belasting van meer dan DM 1 430/hlW onverenigbaar was met in het bijzonder de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag. De belastingaanslag zou hoogstens schending kunnen opleveren van artikel 95 EEG-Verdrag alsook van artikel 3 van de Overeenkomst EEG/Spanje en artikel 21, lid 1, van de Overeenkomst EEG/Portugal, indien het Finanzgericht alsnog zou vaststellen dat met de ingevoerde produkten vergelijkbare, van de afleveringsplicht vrijgestelde binnenlandse gedistilleerde dranken in aanmerking waren gekomen voor de in de §§ 79, lid 2, en 79a Branntweinmonopolgesetz bedoelde voordelen. Daar het Bundesfinanzgericht, als „Revisions"-instantie, deze feiten niet zelf kon vaststellen, verwees het de zaak voor een nieuwe beslissing terug naar het Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

1.3. Het Finanzgericht was van oordeel, dat de beslissing van het geding afhing van de na te noemen gemeenschapsbepalingen. Derhalve heeft het bij beschikking van 6 oktober 1983 de behandeling van de zaak geschorst en krachtens artikel 177 EEG-Verdrag het Hof de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Moeten de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag, alsmede artikel 3 van de Overeenkomst van 29 juni 1970 tussen de EEG en Spanje en artikel 21, eerste alinea, van de Overeenkomst van 22 juli 1972 tussen de EEG en de Republiek Portugal aldus worden uitgelegd, dat een importeur van gedistilleerde dranken uit andere Lid-Staten en uit Spanje en Portugal, zich voor een nationale rechter op de genoemde bepalingen kan beroepen, omdat de administratie van het alcoholmonopolie haar verkoopprijs van gedistilleerd in het tijdvak van 23 februari 1976 tot 17 maart 1976 van DM 1 833 per hl zuivere alcohol met DM 150 verlaagde tot DM 1 683 per hl zuivere alcohol, doch voor de berekening van de compenserende belasting op ingevoerd gedistilleerd in hetzelfde tijdvak bleef uitgaan van de verkoopprijs van DM 1 833 per hl zuivere alcohol ?"

1.4. De verwijzingsbeschikking is op 11 november 1983 ter griffie van het Hof ingeschreven.

1.5. Overeenkomstig artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG zijn schriftelijke opmerkingen ingediend door het Hauptzollamt Mainz, vertegenwoordigd door zijn directeur M. Papenfuss; Kupferberg, vertegenwoordigd door D. Ehle & Partner, advocaten te Keulen; en de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseurs F.-W. Albrecht en P. Gilsdorf.

1.6. Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en de advocaat-generaal gehoord, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan. Het heeft echter de Bondsregering een vraag gesteld, die schriftelijk is beantwoord.

1.7. Bij beschikking van 4 juli 1984 heeft het Hof de zaak krachtens artikel 95, paragrafen 1 en 2, van het Reglement voor de procesvoering naar de Vierde kamer verwezen.

2. Samenvatting van de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

Verweerder in het hoofdgeding, het Hauptzollamt Mainz, verklaart niet goed te begrijpen, in hoeverre er sprake zou kunnen zijn van discriminatie van ingevoerde produkten, zoals in de prejudiciële vraag wordt verondersteld.

Op grond van de circulaire van de Bondsminister van Financiën van 23 maart 1976 (III

A2 — V7030 — 32/76) zijn ingevoerde en binnenlandse produkten gelijkelijk belast met een bedrag van DM 1 500/hlW (het bedrag van de Branntweinsteuer). Of er voor ingevoerde produkten een aanspraak bestond op toepassing van een lager tarief dan voor binnenlandse produkten (namelijk DM 1 430/hlW), is stellig een vraag van uitlegging van de §§ 151 en 152 Branntweinmonopol-Gesetz, maar in geen geval kan er sprake zijn van inbreuk op het discriminatieverbod van het EEG-Verdrag of van de Overeenkomsten met Spanje en Portugal. Uit 's Hofs arrest van 7 mei 1981 (zaak 153/80, Hansen III, Jurispr. 1981, blz. 1165) blijkt overigens, dat deze bepalingen enkel een gelijke behandeling voorschrijven, doch de Lid-Staten niet verplichten ingevoerde produkten gunstiger te behandelen.

Uit de formulering van de motivering van de verwijzingsbeschikking en uit de verwijzing naar de artikelen 95 en 37 EEG-Verdrag echter zou men wellicht de conclusie kunnen trekken, dat naar het oordeel van het Finanzgericht de verlaging van de verkoopprijs van het monopolie een fiscale (artikel 95) en/of economische (artikel 37) discriminatie tot gevolg kon hebben. Een fiscale discriminatie is uitgesloten omdat, zoals gezegd, alle gedistilleerde dranken volgens hetzelfde tarief zijn belast. Wat de economische discriminatie betreft, heeft het Hof in zijn arrest van 13 maart 1979 (zaak 91/78, Hansen II, Jurispr. 1979, blz. 935) de te dezen geldende beginselen al volstrekt duidelijk gemaakt: van een dergelijke discriminatie zou enkel sprake zijn wanneer het monopolie in vergelijking met andere Lid-Staten abnormaal lage prijzen had toegepast. Dit nu is niet het geval, want de prijzen in de andere Lid-Staten lagen toenmaals ver beneden DM 183/hlW.

Kupferberg begint met erop te wijzen, dat in de periode van 23 februari 1976 (toen zowel het monopolie als de voor de verhandeling van gedistilleerd uit graan verantwoordelijke Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle hun verkoopprijs feitelijk met DM 150/hlW verlaagde) tot 18 maart 1976 (toen de wet van 2 mei 1976 in werking trad, waarbij de §§ 79, 84, 151 en 152 Branntweinmonopol-Gesetz was gewijzigd) volgens de wettelijke regeling voor gedistilleerd de navolgende belastingen golden:

2.1. Belasting van *ingevoerd* gedistilleerd, volgens § 152, lid 1, eerste zin, Branntweinmonopol-Gesetz:

normale verkoopprijs	DM 1 683,00/hlW
basisprijs	DM 253,00/hlW
compenserende belasting	DM 1 430,00/hlW

2.2. Belasting van gedistilleerd waarvoor *geen afleveringsplicht* bestaat, volgens § 79, lid 1, Branntweinmonopol-Gesetz:

normale verkoopprijs	DM 1 683,00/hlW
basisprijs	DM 253,00/hlW
forfait kostenbesparing	DM 23,00/hlW
opslag	DM 1 407,00/hlW

2.3. Belasting van gedistilleerd dat aan het monopolie *kan* worden geleverd, volgens §§ 84, lid 1, en 76 Branntweinmonopol-Gesetz en circulaire van de Bondsminister van Financiën van 24 maart 1976 (III A2 — V 7173 — 4/76 — 11). In deze circulaire is een subsidie vanwege het monopolie toegezegd aan de producenten van gedistilleerd uit graan, die hun produkten zelf op de markt brengen, teneinde hen weer concurrend te maken met de Deutsche Kornbranntwein-Verwertungsstelle, die hen als gevolg van de prijsverlaging van 23 februari

1976 van de markt dreigde te verdringen. Deze subsidie komt overeen met het verschil tussen de overnameprijs die de Verwertungsstelle moest betalen indien de produkten haar werden aangeboden, en de laagste verkoopprijs voor gedistilleerd van de Verwertungsstelle, vermeerderd met een forfait voor de reinigingskosten van de producenten.

belasting	DM 1 500,00/hlW
subsidie	DM 150,00/hlW
reinigingssubsidie ca.	DM 30,00/hlW
netto belasting	DM 1 320,00/hlW

2.4. Belasting van *afleveringsplichtig* gedistilleerd, overeenkomstig § 84, lid 1, junctis §§ 62 en 63 e.v. Branntweinmonopol-Gesetz:

normale verkoopprijs	DM 1 623,00/hlW
min overnameprijs (verschillend naar gelang van toeslagen en aftrekken) gemiddeld	DM 370,00/hlW
netto belasting	DM 1 253,00/hlW

Volgens Kupferberg stelt de verwijzingsbeschikking het probleem van de discriminatie van ingevoerde gedistilleerde dranken in de periode 23 februari-17 maart 1976 in ruime zin aan de orde. Alvorens dit probleem te onderzoeken aan de hand van vier verschillende situaties, die haars inziens telkens met een subvraag overeenkomen, maakt Kupferberg een aantal algemene opmerkingen betreffende de in casu toepasselijke discriminatieverboden.

Voor de EG-produkten (whisky, jenever, likeur, armagnac en pruneaux) komen de discriminatieverboden van de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag in aanmerking. In zijn arresten van 13 maart 1979 (zaak 86/78, Peureux, Jurispr. 1979, blz. 897) en 29 april 1982 (zaak 17/81, Pabst & Richarz, Jurispr. 1982, blz. 1331) heeft het Hof het toepassingsgebied van die twee artikelen aldus afgebakend, dat artikel 37 enkel ziet op activiteiten die naar hun aard samenhangen met de uitoefening van de specifieke functie van het betrokken monopolie, terwijl het in casu gaat om de fiscale belasting van ingevoerde gedistilleerde dranken op basis van de verkoopprijs van gedistilleerd, doch de vaststelling van deze verkoopprijs (§§ 88, 89 en 90 Branntweinmonopol-Gesetz) is ook ten aanzien van geïmporteerde gedistilleerde dranken typisch een zaak van economisch beheer van het monopolie, zodat artikel 37 EEG-Verdrag van toepassing is. En omdat deze prijs ook een functie heeft voor de vaststelling van de belasting, in zoverre hij in de betrokken periode bepalend is voor de heffingen bij invoer, is tegelijkertijd artikel 95 EEG-Verdrag van toepassing.

Wat de produkten uit derde landen betreft — sherry uit Spanje en port uit Portugal —, die onder artikel 3 van de Overeenkomst EEG/Spanje respectievelijk artikel 21 van de Overeenkomst EEG/Portugal vallen, heeft het Hof in zijn arrest van 26 oktober 1982 (zaak 104/81, Kupferberg, Jurispr. 1982, blz. 3641) beslist, dat deze bepalingen rechtstreeks toepasselijk zijn en de particulieren rechten verlenen die door de nationale rechter moeten worden gehandhaafd. Die bepalingen moeten op overeenkomstige wijze worden uitgelegd en toegepast als artikel 95 EEG-Verdrag; een daarvan afwijkende uitlegging in verband met de eigen doelstelling van de vrijhandelsovereenkomsten komt niet in aanmerking. Sherry en port worden gediscrimineerd wanneer zij zwaarder worden belast dan gelijksoortige binnenlandse produkten.

Het probleem der „gelijksoortigheid" speelt overigens in het kader van artikel 37 geen

beslissende rol. Bij artikel 95 EEG-Verdrag en de artikelen 3 en 21 van de vrijhandelsovereenkomsten moet de nationale rechter zich richten naar de vaste rechtspraak van het Hof (arresten van 15 juli 1982, zaak 261/81, COGIS, Jurispr. 1982, blz. 2701, en van 26 oktober 1982, reeds aangehaald). Whisky, jenever en likeur zijn gelijksoortig met „Kornbranntwein" en „Klare". Armagnac, pruneaux, sherry en port zijn eerder te vergelijken met gedistilleerd uit vruchten. De onderscheidingen in het Branntweinmonopolgesetz tussen gedistilleerd dat al dan niet afgeleverd moet dan wel afgeleverd kan worden (§§ 78, 84 en 76, lid 2; tot de laatste categorie behoren onder meer gedistilleerde dranken uit graan, aardappelen, mais, wijndraf, wijngist, steenvruchten, appel- en peremost), dienen hierbij buiten beschouwing te blijven, daar zij enkel berusten op overwegingen betreffende het economisch beheer van het monopolie.

Kupferberg komt dan tot de bespreking van de „ruim opgevatte" vraag betreffende de „discriminatie van ingevoerde produkten" en van de uit de prejudiciële vraag voortvloeiende eerste subvraag, namelijk of ingevoerde gedistilleerde dranken reeds in de zin van de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag worden gediscrimineerd wanneer een nationale fiscale bepaling (§ 152, lid 1, Branntweinmonopol-Gesetz) wordt uitgelegd en toegepast op een wijze die tegen de letter ervan ingaat en tot een hogere belasting leidt dan een toepassing naar de letter. Onder verwijzing naar 's Hofs arrest van 29 april 1982 (zaak 17/81, Pabst & Richarz, Jurispr. 1982, blz. 1331) voert Kupferberg dienaangaande aan, dat de toetsing van een nationale maatregel (in casu: de berekening van de compenserende belasting) aan het gemeenschapsrecht niet afhankelijk is van de wijze waarop die maatregel in nationaal kader wordt gekwalificeerd of beoordeeld; de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag gelden voor alle nationale maatregelen, van welke aard ook, die tot een zwaardere belasting van ingevoerde produkten kunnen leiden.

Wanneer een fictieve normale verkoopprijs (DM 1 833), die niet met de feitelijk toegepaste verkoopprijs (DM 1 683) overeenkomt, in het kader van § 152, lid 1, eerste zin, Branntweinmonopol-Gesetz wordt gebruikt voor de berekening van de compenserende belasting, dan is dat in strijd met artikel 37 EEG-Verdrag, onverschillig of ingevoerde gedistilleerde dranken daardoor ten opzichte van binnenlandse worden gediscrimineerd. Ingevolge artikel 37, lid 1, juncto lid 2, dienen de Lid-Staten zich ervan te onthouden, enige nieuwe maatregel te treffen die de draagwijdte van de artikelen inzake de afschaffing van douanerechten en kwantitatieve beperkingen beperkt. Gezien de systematische plaats van artikel 37 in het EEG-Verdrag en de verwijzing in artikel 37, lid 3, naar de artikelen 30-34, geldt dit verbod ook voor maatregelen van gelijke werking als kwantitatieve beperkingen. De tegen de letter van die bepaling indruisende uitlegging en toepassing van een nationale norm vormt, wanneer dat tot een hogere fiscale belasting van de ingevoerde produkten leidt, een maatregel van gelijke werking.

Los daarvan is de wijze waarop het monopolie en de belastingdienst § 152 Branntweinmonopol-Gesetz toepassen, ook in strijd met de discriminatieverboden van de artikelen 37, lid 1, en 95 EEG-Verdrag zonder dat de belasting van gelijksoortige binnenlandse produkten daarbij van belang is. „Discriminatie" in de zin van die bepalingen betekent in principe weliswaar een ongunstiger behandeling van ingevoerde produkten vergeleken met binnenlandse produkten, maar een dergelijke vergelijking is niet noodzakelijk wanneer de voor ingevoerde produkten geschreven bepaling (in casu § 152) in strijd met haar letter wordt uitgelegd en toegepast. In dit geval ontstaat er een rechtsvermoeden, dat ingevoerde gedis-

tilleerde dranken ongunstiger worden behandeld dan de wetgever uitdrukkelijk heeft gewild.

Hetzelfde geldt in verband met de artikelen 3 en 21 van de vrijhandelsovereenkomsten.

Tenslotte blijkt uit de hiervoor gemaakte berekeningen dat binnenlands gedistilleerd in ieder geval minder zwaar wordt belast.

De tweede subvraag luidt, of ingevoerde gedistilleerde dranken worden gediscrimineerd ten opzichte van gelijksoortige gedistilleerde dranken waarvoor geen afleveringsplicht bestaat, wanneer de hoogte van de compenserende belasting (§ 152) en de hoogte van de opslag (§ 79) afhangt van de normale verkoopprijs, doch het monopolie bij de berekening van de belasting niet uitgaat van de in feite toegepaste verkoopprijs, maar van een eerder gepubliceerde, nog slechts fictief geldende normale verkoopprijs. Dienaangaande meent Kupferberg, dat met „worden geheven" in artikel 95, lid 1, niet enkel wordt gedoeld op de feitelijke belasting van binnenlandse produkten, maar ook op de „rechtens toegestane" belasting. Anders zouden de Lid-Staten de gevolgen van artikel 95 zonder wetswijziging kunnen vermijden door de belastingnorm voor gelijksoortige binnenlandse produkten *contra legem* uit te leggen en toe te passen. Krachtens de wetsbepalingen over de vaststelling van de compenserende belasting (§ 152) en de opslag (§ 79) en gelet op de feitelijke verkoopprijs van DM 1 683, had de compenserende belasting op DM 1 430/hlW en de opslag op DM 1 407/hlW moeten worden vastgesteld. De discrimineringsmarge bedraagt in werkelijkheid dus niet, zoals gesteld is, DM 70/hlW, maar DM 93/hlW. Ingevolge artikel 3, respectievelijk artikel 21 van de Overeenkomsten met Spanje en Portugal geldt dit mutatis mutandis ook voor likeurwijnen.

De derde subvraag luidt, of ingevoerde gedistilleerde dranken worden gediscrimineerd ten opzichte van gelijksoortige binnenlandse gedistilleerde dranken die aan het monopolie geleverd kunnen worden, wanneer bij de berekening van de belastingen op ingevoerd gedistilleerd geen rekening wordt gehouden met de feitelijke verlaging van de normale verkoopprijs met DM 150, terwijl voor binnenlands gedistilleerd dat afgeleverd kan worden, met name de produkten van zelfverkopende graanstokers, als compensatie voor de verlaging van de verkoopprijs een subsidie wordt verleend van DM 150 plus een extra reinigingssubsidie van ca. DM 30. Deze bij de circulaire van de Bondsminister van Financiën ingevoerde subsidie, die, voor zover Kupferberg bekend is, niet overeenkomstig artikel 93 EEG-Verdrag bij de Commissie is aangemeld, reduceert zuiver economisch gezien de fiscale last op gedistilleerd uit graan tot DM 1 320/hlW of zelfs nog verder. De toekenning van deze subsidie vormt een inbreuk op artikel 95 EEG-Verdrag, zoals het Hof in zijn arresten van 21 mei 1980 (zaak 73/79, Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 1533) en 29 april 1982 (zaak 17/81, Pabst & Richarz, Jurispr. 1982, blz. 1331) heeft vastgesteld.

Dit betoog kan niet van de hand worden gewezen met een beroep op 's Hofs arrest van 13 maart 1979 (zaak 91/78, Hansen II, Jurispr. 1979, blz. 935), waarin het Hof een causaal verband tussen de hoogte van de in de vorm van een gegarandeerde overnameprijs aan de producent toegekende steun en de verkoopprijs heeft ontkend op grond dat het monopolie als tussenschakel optreedt. Dit gaat hier echter niet op, aangezien de gesubsidieerde zelfverkopende graanstokers

rechtstreeks toegang hebben tot de markt en de hun verleende subsidie bepalend is voor de marktprijs. De Kornbranntwein-Verwertungsstelle is overigens een privaatrechtelijke verkooporganisatie, die niet op één lijn kan worden gesteld met het Branntweinmonopol.

De vierde subvraag is, of ingevoerde gedistilleerde dranken worden gediscrimineerd ten opzichte van binnenlands gedistilleerd waarvoor een afleveringsplicht bestaat, wanneer bij de berekening van de belasting op ingevoerd gedistilleerd (§ 152) geen rekening wordt gehouden met de feitelijke verlaging van de normale verkoopprijs met DM 150, terwijl binnenlands gedistilleerd dat aan het monopolie en aan de Kornbranntwein-Verwertungsstelle wordt geleverd, wordt overgenomen voor een aanzienlijk hogere prijs (tussen DM 250 en DM 550) dan waarvoor ze vervolgens wordt verkocht (DM 183). Dienaangaande betoogt Kupferberg, dat het monopolie, met de verlaging van de normale verkoopprijs van DM 1 833 tot DM 1 683 en gelijktijdige handhaving van de overnameprijs, in het betrokken tijdvak in werkelijkheid DM 150 heeft laten vallen op de belasting voor binnenlands gedistilleerd; naar buiten toe heeft het de zaak echter zo voorgesteld, als zou de verlaging niet de belasting betreffen, maar de in de normale verkoopprijs begrepen prijs van het produkt.

Voor de beoordeling in het kader van de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag moet de normale verkoopprijs worden beschouwd als een eenheid, bestaande uit de belasting en de produktprijs. Wordt die verkoopprijs verlaagd terwijl de overnameprijs dezelfde blijft, dan kan de verlaging enkel maar de belasting betreffen. Want voor het bedrag van die verlaging met DM 150 wordt het monopolie verlieslijdend, en dit verlies moet door een subsidie worden gecompenseerd. Daaruit resulteert een indirecte hogere belasting voor ingevoerde gedistilleerde dranken.

Zelfs wanneer men zou menen dat de verlaging van de verkoopprijs niet het belastingaandeel, doch de produktprijs betreft, is hetgeen het Hof in zijn arrest van 13 maart 1979 (Hansen II, reeds aangehaald, r.o. 13) heeft overwogen, in casu niet van toepassing. In het betrokken tijdvak immers is de uiteindelijke verkoopprijs door het monopolie niet autonoom vanuit overwegingen van verkoopbeleid bepaald, daar het monopolie daartoe niet over de nodige middelen beschikte.

Uit een en ander blijkt, dat — wat er ook zij van gelijksoortigheid en vergelijkbaarheid — de heffing van een compenserende belasting op ingevoerde gedistilleerde dranken van meer dan DM 1 430/hlW in strijd is met de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag en met artikel 3 respectievelijk artikel 21 van de vrijhandelsovereenkomsten.

De vraag van het Finanzgericht zou mitsdien moeten worden beantwoord als volgt:

De artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag, artikel 3 van de Overeenkomst EEG/Spanje en artikel 21 van de Overeenkomst EEG/Portugal moeten aldus worden uitgelegd, dat ingevoerde gedistilleerde dranken worden gediscrimineerd wanneer de bevoegde nationale instanties de voor ingevoerde produkten geldende fiscale bepalingen in strijd met hun letter en de feitelijke praktijk (in casu: verlaging van de normale verkoopprijs) uitleggen en toepassen op een wijze die tot een ongunstiger behandeling voert.

Ook bij vergelijking van de belasting op ingevoerde produkten met de belasting op gelijksoortige binnenlandse produkten moeten krachtens het gemeenschapsrecht de voor binnenlandse produkten geldende heffing-

normen overeenkomstig hun letter en de feitelijke situatie (in casu: verlaging van de normale verkoopprijs) worden uitgelegd en toegepast.

Tenslotte verklaart Kupferberg, dat zij ervan afziet een voorstel te doen voor de beantwoording van de vraag voor het geval het Hof uiteindelijk zou willen uitgaan van een fiscale vergelijking van de ingevoerde produkten met de binnenlandse produkten van zelfverkopende graanstokers en/of de aan het monopolie af te leveren produkten.

De *Commissie* merkt op, dat de prejudiciële vraag van het Finanzgericht weliswaar zo is geformuleerd, dat er om een concrete beslissing wordt gevraagd over de hoogte van de verbruiksbelasting die over de door Kupferberg ingevoerde produkten verschuldigd is, doch dat zij niettemin ontvankelijk is, daar zij een tot de uitlegging van gemeenschapsrecht beperkt antwoord van het Hof toelaat.

Het geding voor het Finanzgericht betreft de vraag, of Kupferberg op grond van het gemeenschapsrecht kan verlangen, dat gedistilleerde dranken uit een andere Lid-Staat of uit een derde land belast worden met een compenserende belasting van DM 1 430/hlW in plaats van DM 1 500/hlW. Het lijkt doelmatig om bij de bespreking van de prejudiciële vraag eerst in te gaan op de problematiek betreffende produkten uit andere Lid-Staten (post 22.09 C van het GDT) in verband met de artikelen 95 en 37 EEG-Verdrag, en vervolgens op die betreffende produkten uit Spanje en Portugal (post 22.05 C III) in verband met artikel 3 respectievelijk artikel 21 van de Overeenkomsten met Spanje en Portugal.

Verder wijst de Commissie erop, dat het bodemgeschil een bijzondere situatie betreft, die vóór de hervorming van het Duitse monopolie korte tijd heeft bestaan, namelijk van 23 februari tot 18 maart 1976. Op eerstgenoemde datum werd de verkoopprijs van gedistilleerd door het monopolie verlaagd en stelde de Bondsminister van Financiën de feitelijk toegepaste compenserende belasting vast zonder daarbij uit te gaan van de berekeningsgrondslag van het Branntweinmonopolgesetz; op 18 maart trad de wet tot wijziging van het Branntweinmonopolgesetz in werking en werd de belasting op gedistilleerd verhoogd.

Toetsing aan de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag

1. Artikel 95 EEG-Verdrag

a) In het hier relevante tijdvak gold voor ingevoerde produkten een compenserende belasting van DM 1 500/hlW. Dit tarief gold ook voor gelijksoortige of concurrerende binnenlandse produkten, namelijk voor door het monopolie verkocht gedistilleerd, dat onder de „Branntweinsteuer" viel, en voor niet aan het monopolie afgeleverd gedistilleerd, waarover de zogenoemde opslag werd geheven.

Daar de verbruiksbelasting op gedistilleerd — behoudens hetgeen hierna zal worden opgemerkt — in alle drie gevallen even hoog was, namelijk DM 1 500/hlW, was de belasting op produkten uit andere Lid-Staten direct noch indirect hoger dan de belasting op gelijksoortige binnenlandse produkten. Daar aldus is voldaan aan de vereisten van artikel 95, kan Kupferberg er geen aanspraak op maken dat dat bedrag wordt verlaagd tot DM 1 430/hlW.

b) Kupferberg beweert weliswaar dat wegens de verlaging van de verkoopprijs van DM 1 833 tot DM 1 683/hlW het tarief van de compenserende belasting DM 1 430/hlW in plaats van DM 1 500/hlW had moeten zijn, maar voor de toetsing aan het gemeenschapsrecht is het volstrekt onbelangrijk of naar nationaal Duits recht de verlaagde verkoopprijs in het kader van de berekeningsmethode van § 152, lid 1, Branntweinmonopol-Gesetz als de normale verkoopprijs is te beschouwen. Van belang is enkel, of de effectieve fiscale last, dat wil zeggen het feitelijk toegepaste belastingtarief, verenigbaar is met het gemeenschapsrecht.

Onder verwijzing naar 's Hofs arresten van 13 maart 1979 (zaak 86/78, Peureux, Jurispr. 1979, blz. 897) en 7 mei 1981 (zaak 153/80, Hansen III, Jurispr. 1981, blz. 1165) verklaart de Commissie, dat artikel 95 EEG-Verdrag weliswaar niet eraan in de weg staat, dat produkten uit een andere Lid-Staat fiscaal gunstiger worden behandeld dan binnenlandse produkten, doch deze voorkeursbehandeling niet verlangt; het verbiedt slechts dat ingevoerde produkten zwaarder worden belast.

Het in casu feitelijk toegepaste belastingtarief van DM 1 500/hlW is bij circulaire van de Bondsminister van Financiën van 23 maart 1976 vastgesteld buiten de berekeningsmethode van § 152 Branntweinmonopol-Gesetz om.

c) Kupferberg koestert blijkbaar twijfel aan de hoogte van de belasting die feitelijk is geheven over het door het monopolie verkochte binnenlands gedistilleerd. Het feit dat de verlaging van de door het monopolie feitelijk toegepaste verkoopprijs (DM 1 683/hlW) bij gelijkblijvende basisprijs (DM 253/hlW) in vergelijking met de belasting (DM 1 500/hlW) rekenkundig een negatief bedrag (in casu: DM 1 430/hlW) oplevert, betekent echter geenszins dat het monopolie daarmee gedeeltelijk was ontslagen van de verplichting om de belasting op gedistilleerd in volle omvang te heffen en af te dragen. Aan te nemen valt, dat het monopolie de belasting in alle gevallen overeenkomstig de voorschriften van § 84 Branntweinmonopol-Gesetz heeft geheven en overeenkomstig § 86 aan de schatkist heeft afgedragen.

d) Zou evenwel blijken dat, anders dan de Commissie aanneemt, het door het monopolie verkochte gedistilleerd toch minder zwaar is belast omdat het monopolie de belasting gedeeltelijk niet behoefde te heffen en af te dragen, dan zou het probleem in een ander licht komen te staan. Economisch gezien zou deze lagere belasting (waarbij het om een bedrag van DM 70 gaat) enkel een compensatie op voorhand vormen van de door het monopolie geleden verliezen, die niet aan de hand van artikel 95 beoordeeld zou moeten worden, maar, daar het om een vorm van steun gaat, aan de hand van artikel 37 EEG-Verdrag. Daar de verliescompensatie in elk geval uit de algemene middelen zou geschieden, zou het uiterst artificieel zijn om onderscheid te maken al naar gelang de af te dragen belasting onmiddellijk wordt verminderd dan wel de belasting eerst in volle omvang aan de schatkist wordt afgedragen en vervolgens de verliezen uit de algemene middelen worden gecompenseerd.

Ook wanneer men deze opvatting niet deelt, moet worden vastgesteld of artikel 95 met name met betrekking tot de door Kupferberg in het vrije verkeer gebrachte gedistilleerde dranken is geschonden. Daarbij dient het volgende in aanmerking te worden genomen:

— Whisky, jenever, armagnac en pruneaux zijn gedistilleerde dranken die niet vergeleken kunnen worden met het door het monopolie verkochte gedistilleerd. Gelijksoortig in de zin van artikel 95, lid 1, zijn op de Duitse markt enkel die produkten waarvoor in het geheel geen afleveringsplicht bestaat, zoals de diverse gedistilleerde dranken uit graan (bijvoorbeeld Steinhäger) en die uit vruchten. Over deze dranken was de „Branntweinaufschlag" verschuldigd, die (specifieke verhogingen en verminderingen daargelaten, vgl. sub e) DM 1 500/hlW bedroeg, dus gelijk aan de belasting die over de ingevoerde produkten is geheven. De eventuele verlaging van de compenserende belasting met DM 70 speelde voor deze produkten derhalve geen rol.

Ook kan niet worden vastgesteld dat het door het monopolie verkochte gedistilleerd door het beschreven prijsbeleid van het monopolie ook maar indirecte bescherming ten opzichte van de vier genoemde dranken heeft genoten, wat in strijd zou zijn geweest met artikel 95, lid 2.

— Iets anders kan enkel gelden met betrekking tot de uit Nederland ingevoerde likeur daar, evenals in Duitsland het geval is, bij de vervaardiging hiervan alcohol wordt gebruikt. Zou voor de vervaardiging van likeur monopoliealcohol worden gebruikt, dan zou Duitse likeur in het genot komen van een fiscale preferentie van DM 70/hlW, wat in strijd zou zijn met artikel 95, lid 1.

e) Ofschoon de prejudiciële vraag daarop geen betrekking heeft, moge tenslotte worden opgemerkt, dat aan de vereisten van artikel 95 EEG-Verdrag enkel wordt voldaan wanneer de ingevoerde produkten zonder discriminatie in aanmerking kunnen komen voor de belastingfaciliteiten waarin met name de §§ 79 en 79a Branntweinmonopolgesetz voorzien, voor zover zij aan de daar gestelde voorwaarden voldoen. Het Finanzgericht zal, nadat het alsnog de nodige feitelijke vaststellingen zal hebben gedaan, de in zoverre voor zijn vonnis noodzakelijke aanwijzingen in de rechtspraak van het Hof kunnen vinden.

2. Artikel 37 EEG-Verdrag

a) Daargelaten de bijzondere opmerkingen betreffende de verlaagde belastingtarieven volgens de §§ 79 en 79a Branntweinmonopolgesetz, stelt de Commissie vast dat ingevoerde gedistilleerde dranken door de in casu feitelijk geheven verbruiksbelastingen even zwaar worden belast als binnenlandse produkten, zodat er geen discriminatie is ten aanzien van de voorwaarden van voorziening en afzet in de zin van artikel 37.

b) Ofschoon het Finanzgericht niet heeft gevraagd, in hoeverre de feitelijke verlaging van de verkoopprijs van DM 1 833 tot DM 1 683/hlW en de daarmee kennelijk voor het monopolie ontstane verliezen als zodanig in het kader van artikel 37 relevant zijn, moet toch op deze vraag worden ingegaan, daar zij op zekere hoogte wel verband houdt met de fiscale aspecten van de zaak en ook door Kupferberg is opgeworpen.

— Bij deze prijsverlaging gaat het niet om een maatregel die typisch is voor een staatsmonopolie, doch om een door overwegingen van mededinging ingegeven commerciële maatregel.

— De vraag rijst evenwel, in hoeverre het Duitse monopolie, op grond van die feitelijke verlaging van de verkoopprijs met gelijktijdige handhaving van de basisprijs, een stelsel van subsidies ten gunste van de binnenlandse producenten behelst, dat voor de artikelen 92 en 37 EEG-Verdrag van belang

is. Deze vraag is al beantwoord in het arrest van 13 maart 1979 (zaak 91/78, Hansen II, Jurispr. 1979, blz. 935), waarin het Hof besliste:

„Artikel 37 EEG-Verdrag is een lex specialis ten opzichte van de artikelen 92 en 93 van het Verdrag, in die zin dat overheidsmaatregelen die verband houden met de uitoefening van een uitsluitend recht door een nationaal monopolie van commerciële aard, ook dan aan de vereisten van artikel 37 moeten worden getoetst, wanneer daarbij een staatssteun is ingesteld ten behoeve van de producenten die aan het monopolie zijn onderworpen.

Het is onverenigbaar met artikel 37, lid 1, EEG-Verdrag wanneer een nationaal handelsmonopolie een produkt zoals gedistilleerd met behulp van openbare middelen in de handel brengt tegen een prijs die abnormaal laag is in vergelijking met de prijs vóór belasting van uit een andere Lid-Staat ingevoerde gedistilleerde dranken van vergelijkbare kwaliteit."

De door het monopolie na 23 februari 1976 feitelijk toegepaste normale verkoopprijs van DM 1 683/hlW beantwoordde aan de eisen van de markt, zoals bleek uit de prijzen waartegen gedistilleerd uit andere Lid-Staten werd aangeboden. Er kan dus niet worden gesproken van „abnormaal lage" verkoopprijzen van het monopolie. Een importeur kan derhalve niet met een beroep op artikel 37 en op de grond van de aanpassing van de monopolie-verkoopprijs een verlaging van de invoerbelasting met DM 70/hlW verlangen.

— Kupferberg probeert met de volgende redenering tot een andere oplossing dan die van het arrest-Hansen II te komen: in de periode 23 februari-18 maart 1976 waren de hogere aankoopprijzen van het monopolie niet door subsidies gedekt; om niet failliet te gaan, was het monopolie dus gedwongen, de door haar verschuldigde en af te dragen belasting te korten met het verschil tussen de overnameprijs en de verkoopprijs (dus met DM 70); tussen overname en verkoop bestond derhalve een nauw en onmiddellijk verband. Dienaangaande merkt de Commissie op, dat wanneer de onderstelling van een belastingkorting niet juist is, er onmogelijk een causaal verband tussen overnameprijs en verkoopprijs kan worden vastgesteld. Maar ook wanneer die onderstelling wel juist is, zou er juridisch gezien niets veranderen. De belastingkorting zou economisch gezien niets anders zijn dan een verliescompensatie op voorhand, dus een verkooppraktijk van het monopolie, waarop de aangehaalde uitspraak van het Hof van toepassing is. De tot DM 1 683/hlW verlaagde verkoopprijs heeft geen enkel ongunstig gevolg voor de gelijke kansen van het ingevoerde gedistilleerd. Dit zou juist wel het geval zijn wanneer de belasting op de ingevoerde dranken, zoals Kupferberg verlangt, nog eens met DM 70/hlW zou worden verlaagd.

— Tenslotte kan ook niet worden gesteld, dat de op ingevoerd gedistilleerd geheven compenserende belasting mede gebruikt is ter financiering van verliezen die het monopolie als gevolg van de gegarandeerde overnameprijs leed, èn in zoverre in strijd is met artikel 95. Er bestaat namelijk geen enkel vaststelbaar causaal verband, geen enkele fiscale bestemmingsbinding tussen de geheven belasting en de financiering van de aan de producent gegarandeerde overnameprijzen. Doordat het monopolie als tussenschakel fungeert, wordt dat causale verband in elk geval verbroken, en de financiering van de overnameprijzen komt uiteindelijk steeds ten laste van de federale begroting.

De conclusie uit een en ander moet zijn, dat de in het in casu relevante tijdvak de heffing van een compenserende belasting over ingevoerde gedistilleerde dranken, die even hoog was als de belasting op binnenlandse produkten (DM 1 500/hlW), noch in strijd was met artikel 95 noch met artikel 37 EEG-Verdrag.

Toetsing aan de vrijhandelsovereenkomsten

Onder verwijzing naar de tekst van artikel 21 van de Overeenkomst met Portugal (hierna: Ov.-P.) en artikel 3 van de Overeenkomst met Spanje (hierna: Ov.-S.) en refererend aan 's Hofs arrest van 26 oktober 1982 (zaak 104/81, Kupferberg, Jurispr. 1982, blz. 3641) betoogt de Commissie, dat de in geding zijnde produkten — port en sherry — binnen de werkingssfeer van genoemde bepalingen vallen. Daar het Hof in genoemd arrest rechtstreekse werking heeft toegekend aan artikel 21 Ov.-P., dient men ten aanzien van artikel 3 Ov.-S., gelet op de tekst hiervan en op de opzet en het doel van de Overeenkomst met Spanje, tot hetzelfde resultaat te komen. Overigens geldt voor dit artikel de beperking die het Hof met betrekking tot artikel 21 Ov.-P. heeft aangenomen, namelijk dat het niet zonder meer op de voet van artikel 95 EEG-Verdrag mag worden uitgelegd, doch in het kader van het door de Overeenkomst ingevoerde „vrijhandelsstelsel"; dit geldt te meer voor artikel 3 Ov.-S., daar het stelsel van deze Overeenkomst in zijn totaliteit minder ver gaat dan het stelsel van de Overeenkomst met Portugal.

De twee betrokken overeenkomsten bevatten echter geen bepaling die vergelijkbaar is met artikel 37 EEG-Verdrag. Artikel 3 Ov.-S. en artikel 21 Ov.-P. hebben hetzelfde doel als artikel 95 EEG-Verdrag, maar hun strekking (verbodswerking) is als gevolg van de, vergeleken bij het EEG-Verdrag, meer beperkte doelstelling van deze overeenkomsten minder verreikend. Wanneer er dus geen sprake is van schending van artikel 95 EEG-Verdrag, kan er dus zeker geen sprake zijn van schending van deze bepalingen. Te dezen verwijst de Commissie naar haar uiteenzettingen over artikel 95, die mutatis mutandis ook voor de bepalingen van de overeenkomsten gelden.

Maar afgezien daarvan acht de Commissie een schending van deze bepalingen ook uitgesloten wegens de concrete feitelijke situatie van de zaak. Zij merkt daartoe het volgende op:

1) Sherry en port zijn „likeurwijnen" in de zin van de definitie in verordening nr. 337/79 van de Raad van 5 februari 1979 houdende een gemeenschappelijke ordening van de wijnmarkt (PB L 54 van 1979, blz. 1). Een essentieel kwaliteitskenmerk van deze wijnen is, dat zij enkel mogen worden vervaardigd door toevoeging van distillaten of concentraten uit wijn, dit om te verhinderen dat onder de benaming „likeurwijn" ook andere distillaten bevattende mengprodukten worden vervaardigd. Dit vereiste van het gemeenschapsrecht vindt zijn tegenhanger ook in de wettelijke regeling van Spanje en van Portugal.

2) De door het monopolie tegen een met DM 150/hlW verlaagde prijs verkochte alcohol was geen wijndistillaat, daar wijndistillaat ingevolge § 76 Branntweinmonopol-Gesetz in het geheel niet onder de afleveringsplicht valt. De betrokken produkten kwamen dus in geen geval in aanmerking voor de hier bedoelde (beweerde) fiscale preferentie, want in de Bondsrepubliek Duitsland bestond geen vergelijkbaar produkt (in de zin van de bepalingen der overeenkomsten), waaraan de verlaging daadwerkelijk ten goede kon komen.

3) Daarvan afgezien, is er geen gelijksoortigheid met enigerlei binnenlandse alcoholhoudende „kunstprodukten", zoals bijvoorbeeld vermouth — ook al wordt die in het Duitse recht als een likeurwijn gedefinieerd —, waarin niet uit wijn verkregen alcohol is verwerkt. Gezien de specifieke kwaliteitseisen die aan sherry en port worden gesteld, kan daarbij niet meer van gelijksoortige produkten worden gesproken. „Gelijksoortigheid" in de zin van de overeenkomsten is een eng begrip, dat geen ruimte laat voor een „flexibele uitlegging". Wanneer dit begrip in het kader van artikel 95, lid 1, EEG-Verdrag wel flexibel is uitgelegd, dan is dat gebeurd met het oog op de noodzaak van een „volkomen concurrentiegelijkheid" in de intracommunautaire sfeer, terwijl de overeenkomsten een veel meer beperkte strekking hebben dan het EEG-Verdrag. Sherry en port zijn dus niet gelijksoortig met de in de Bondsrepubliek vervaardigde alcoholhoudende dranken, waaraan niet uit wijn verkregen alcohol is toegevoegd. Wel concurreren zij tot op zekere hoogte met deze produkten. Maar omdat geen van beide overeenkomsten een met artikel 95, lid 2, vergelijkbare bepaling bevat, is een schending in zoverre uitgesloten.

3. Mondelinge behandeling

Ter terechtzitting van 23 oktober 1984 zijn mondelinge opmerkingen gemaakt door de firma Kupferberg, vertegenwoordigd door D. Ehle, advocaat te Keulen, en de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur F.-W. Albrecht.

De advocaat-generaal heeft ter terechtzitting van 27 november 1984 conclusie genomen.

In rechte

1 Bij op 11 november 1983 ter griffie ingekomen beschikking van 6 oktober 1983 heeft het Finanzgericht Rheinland-Pfalz het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld inzake de uitlegging van de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag en van de artikelen 3 van de Overeenkomst van 29 juni 1970 EEG-Spanje (PB L 182 van 1970, blz. 1) en 21, eerste alinea, van de Overeenkomst van 22 juli 1972 EEG-Republiek Portugal (PB L 301 van 1972, blz. 164).

2 De vraag is gerezen in een geding betreffende de verenigbaarheid met die bepalingen van een compenserende monopolieheffing, door het Hauptzollamt Mainz vastgesteld voor door de vennootschap Kupferberg, verzoekster in het hoofdgeding, ingevoerde en tussen 1 en 17 maart 1976 in de Bondsrepubliek Duitsland in het vrije verkeer gebrachte gedistilleerde dranken uit Engeland (whisky), Nederland (jenever en likeuren), Frankrijk (armagnac en pruneaux), Spanje (sherry) en Portugal (port).

3 Naar reeds in verscheidene arresten van het Hof werd vastgesteld, wordt krachtens het Duitse Branntweinmonopolgesetz van 8 april 1922 — zoals dit luidde voor de vaststelling van de wijzigingswet van 2 mei 1976 — over gedistilleerde dranken een verbruiksbelasting geheven die drie verschillende vormen kan aannemen:

a) Over gedistilleerde dranken die door het monopolie worden verhandeld („Monopolbranntwein)", is ingevolge § 84, lid 1, van de wet belasting („Branntweinsteuer") verschuldigd.

b) Over gedistilleerde dranken waarvoor geen verplichting tot aflevering aan het monopolie bestaat (bepaalde soorten gedistilleerd uit graan en vruchten) of die daaraan wederrechtelijk niet zijn afgeleverd, is ingevolge § 78 „Branntweinaufschlag" verschuldigd. Deze „opslag" komt overeen met het verschil tussen de normale verkoopprijs van „Monopolbranntwein" en de basisprijs, verminderd met het forfaitair gemiddelde van de kosten die het monopolie zich bespaart doordat overneming achterwege blijft. Ingevolge de §§ 79, leden 2-8, en 79a wordt de opslag onder bepaalde omstandigheden verlaagd of verhoogd, inzonderheid op grond van criteria verband houdend met het type distilleerderij, de geproduceerde hoeveelheden en de gebruikte grondstof. De opslag is in beginsel steeds hoger dan de belasting; het verschil vormt de zogenoemde „Aufschlagspitze".

c) Over ingevoerde gedistilleerde dranken is krachtens § 151, lid 1, een compenserende belasting („Monopolausgleich") verschuldigd. Deze wordt op dezelfde wijze berekend als de „Branntweinaufschlag", doch zonder aftrek van het forfait voor besparing van overnemingskosten, aangezien ingevolge § 152, lid 1, van de wet de compenserende belasting bestaat in het verschil tussen de normale verkoopprijs en de basisprijs. Het gedeelte van de compenserende belasting, dat de „Branntweinsteuer" te boven gaat, wordt „Monopolausgleichspitze" genoemd.

4 De compenserende belasting voor de door Kupferberg ingevoerde produkten was in het tijdvak 23 februari-17 maart 1976 vastgesteld op DM 1 500/hl zuivere alcohol (hlW) (circulaire van de Bondsminister van Financiën), en was daarmee gelijk aan de destijds geldende „Branntweinsteuer". Daartegen kwam Kupferberg in beroep bij het Finanzgericht Rheinland-Pfalz, stellende dat men, met toepassing van § 152, lid 1, der wet en in aanmerking nemende dat de door het monopolie tussen 1 en 17 maart 1976 berekende normale verkoopprijs van DM 1 833/hlW tot DM 1 683/hlW was verlaagd, de compenserende belasting had moeten vaststellen op

DM 1 430/hlW, zijnde het verschil tussen de werkelijk berekende verkoopprijs en de basisprijs, die destijds DM 253/hlW bedroeg.

5 Bij vonnis van 13 februari 1978 wees het Finanzgericht de vordering toe. In het door het Hauptzollamt ingestelde „Revisions"-beroep vernietigde het Bundesfinanzhof voornoemd vonnis bij arrest van 5 augustus 1980, op grond dat de met ingang van 23 februari 1976 werkelijk berekende verkoopprijs van DM 1 683/hlW niet de normale verkoopprijs in de zin van § 152 der wet was. Normale verkoopprijs was ook toen de regulier vastgestelde en in Bundesanzeiger nr. 174 van 19 september 1975 gepubliceerde prijs van DM 1 833/hlW. Bij berekening volgens de formule van § 152, lid 1, eerste volzin, kwam men voor de ingevoerde produkten uit op een compenserende belasting van DM 1 580/hlW. Het Hauptzollamt had echter in zijn aanslag slechts in beperkte mate uitvoering aan de Duitse regeling gegeven, door de compenserende belasting op DM 1 500/hlW vast te stellen — dus zonder de „Monopolausgleichspitze". Mede gezien de strekking van het beroep, concludeerde het Bundesfinanzhof dat de heffing van een compenserende belasting van DM 1 500/hlW naar Duits recht rechtmatig was.

6 Het Bundesfinanzhof constateerde evenwel, dat het Finanzgericht in zijn vonnis niet de vraag had onderzocht, of de heffing van een compenserende belasting van meer dan DM 1 430/hlW wellicht onverenigbaar was met de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag. De aanslag zou echter hoogstens in strijd kunnen zijn met artikel 95, eerste alinea, EEG-Verdrag en met de artikelen 3 van de Overeenkomst EEG-Spanje en 21, eerste alinea, van de Overeenkomst EEG-Portugal, namelijk wanneer het Finanzgericht bij heronderzoek van de feiten mocht vaststellen, dat met de ingevoerde produkten vergelijkbare nationale gedistilleerde dranken waarvoor geen leveringsplicht gold, in aanmerking waren gekomen voor de in de §§ 79, lid 2, en 79a van het Branntweinmonopol-Gesetz bedoelde voordelen.

7 Wederom van de zaak kennisnemende, overwoog het Finanzgericht, dat het Bundesfinanzhof zich niet had uitgesproken over de vraag, of de wegens de prijsconcurrentie van ingevoerd gedistilleerd door de administratie van het monopolie toegepaste verlaging van de feitelijke verkoopprijs met DM 150/hlW, met gelijktijdige handhaving van de oude prijs voor de vaststelling van de compenserende belasting voor ingevoerd gedistilleerd, verenigbaar was met de artikelen 37 en 95 van het Verdrag en met de overeenkomstige bepalingen van de met Spanje en Portugal gesloten overeenkomsten.

8 Om dit probleem te kunnen oplossen, heeft het Finanzgericht het Hof de navolgende vraag gesteld:

„Moeten de artikelen 37 en 95 EEG-Verdrag, alsmede artikel 3 van de Overeenkomst van 29 juni 1970 tussen de EEG en Spanje en artikel 21, eerste alinea, van de Overeenkomst van 22 juli 1972 tussen de EEG en de Republiek Portugal aldus worden uitgelegd, dat een importeur van gedistilleerde dranken uit andere Lid-Staten en uit Spanje en Portugal, zich voor een nationale rechter op de genoemde bepalingen kan beroepen, omdat de administratie van het alcoholmonopolie haar verkoopprijs van gedistilleerd in het tijdvak van 23 februari 1976 tot 17 maart 1976 van DM 1 833 per hl zuivere alcohol met DM 150 verlaagde tot DM 1 683 per hl zuivere alcohol, doch voor de berekening van de compenserende belasting op ingevoerd gedistilleerd in hetzelfde tijdvak bleef uitgaan van de verkoopprijs van DM 1 833 per hl zuivere alcohol ?"

9 Deze vraag bestaat uit twee delen. In de eerste plaats wenst het Finanzgericht te weten, of verlaging van de verkoopprijs van door het monopolie verkochte gedistilleerde dranken met gelijktijdige handhaving van de oude verkoopprijs voor de berekening van de compenserende belasting op ingevoerde produkten, verenigbaar is met de artikelen 37 en 95 van het Verdrag; in de tweede plaats wenst het te weten, of die handelwijze verenigbaar is met de met artikel 95 van het Verdrag overeenkomende bepalingen van de met Spanje en Portugal gesloten overeenkomsten.

Eerste deelvraag

10 Volgens verzoekster in het hoofdgeding zijn in het tijdvak 23 februari-17 maart 1976 ingevoerde gedistilleerde dranken gediscrimineerd in de zin van de artikelen 37 en 95 van het Verdrag, in zoverre in die periode § 152, lid 1, van het Branntweinmonopolgesetz, dat de berekening van de compenserende belasting op ingevoerd gedistilleerd betreft, is uitgelegd en toegepast op een wijze die zich met de letter ervan niet verdraagt. Die uitlegging zou ertoe hebben geleid dat ingevoerde produkten op de grondslag van de normale verkoopprijs van monopolie-alcohol, met een bedrag van DM 1 500/hlW werden belast, terwijl men, uitgaande van de werkelijk toegepaste verkoopprijs, op DM 1 430/hlW zou zijn uitgekomen. Werd er op monopolie-alcohol evenveel belasting geheven als op ingevoerde alcohol, dan zou het monopolie slechts tegen verlies kunnen verkopen; hieruit zou volgen dat ten aanzien van monopolie-alcohol een lager belastingtarief is toegepast dan ten aanzien van ingevoerd gedistilleerd.

Artikel 95 EEG-Verdrag

11 Gelijk de Commissie opmerkt, is de omstandigheid dat de belasting op ingevoerde gedistilleerde dranken in het in casu relevante tijdvak lager had kunnen zijn indien de door het monopolie toegepaste lagere verkoopprijs als de normale verkoopprijs was beschouwd, met het oog op artikel 95 EEG-Verdrag van geen belang wanneer het gedurende dat tijdvak feitelijk op ingevoerde produkten toegepaste belastingtarief direct noch indirect hoger was dan de belasting die feitelijk op gelijksoortige of concurrerende nationale produkten werd geheven.

12 In dit verband zij erop gewezen, dat — zoals het Hof reeds overwoog in zijn arrest van 7 mei 1981 (zaak 153/80, Hansen, Jurispr. 1981, blz. 1165) — een ingevoerd produkt weliswaar voor een zelfde fiscale behandeling in aanmerking moet komen als een vergelijkbaar nationaal produkt, doch dat het gemeenschapsrecht de Lid-Staten niet verplicht ingevoerde produkten gunstiger te behandelen dan hun eigen nationale produktie.

13 Voor het overige is het niet het Hof van Justitie, doch de nationale rechter die de aan het geding ten grondslag liggende feiten moet vaststellen en moet nagaan of ingevoerde en overeenkomstige nationale gedistilleerde dranken gedurende het hier relevante tijdvak daadwerkelijk en in het algemeen, krachtens met name de circulaire van de Bondsminister van Financiën van 23 maart 1976, even zwaar werden belast. In antwoord op een vraag van het Hof heeft de Duitse regering overigens verklaard, dat het monopolie gedurende het gehele hier relevante tijdvak belasting heeft afgedragen volgens hetzelfde tarief als werd toegepast op uit andere Lid-Staten ingevoerd gedistilleerd.

Artikel 37 EEG-Verdrag

14 Beantwoording van de met betrekking tot artikel 37 van het Verdrag gestelde vraag moet de nationale rechter in staat stellen na te gaan, of de verlaging van de door het monopolie in feite berekende verkoopprijs van DM 1 833/hlW tot DM 1 683 hlW zich met die bepaling verdraagt.

15 Gelijk het Hof besliste in zijn arrest van 13 maart 1979 (zaak 91/78, Hansen, Jurispr. 1979, blz. 935), ontmoet zulk een maatregel, indien genomen om redenen welke met de verkooppraktijk van het monopolie samenhangen, op zichzelf geen bezwaar, tenzij haar toepassing afbreuk zou doen aan het beginsel dat aan ingevoerde produkten gelijke handelskansen moeten worden verzekerd, hetgeen het geval zou zijn indien met behulp van openbare middelen de verkoopprijs van binnenlands gedistilleerd zou worden vastgesteld op een niveau dat, vergeleken met de prijs vóór belasting van uit een andere Lid-Staat ingevoerd gedistilleerd van vergelijkbare kwaliteit, abnormaal laag was.

16 In zoverre is slechts doorslaggevend, dat de prijsverlaging bedoeld was om de door het monopolie verkochte gedistilleerde dranken weer concurrerend te maken met ingevoerde produkten. Met de Commissie moet ervan worden uitgegaan, dat die verlaging niet een voor een staatsmonopolie typische maatregel was, doch een door mededingingsoverwegingen ingegeven maatregel van handelsbeleid. Voor zover die verlaging met behulp van openbare middelen tot stand kwam, is van die — aan artikel 92 van het Verdrag te toetsen — steunmaatregel behoorlijk kennis gegeven aan de Commissie, die er een kortlopende overgangsmaatregel in zag en daarom geen principeel bezwaar heeft gemaakt.

Tweede deelvraag

Artikel 21 van de Overeenkomst EEG-Portugal

17 Zoals het Hof overwoog in zijn arrest van 26 oktober 1982 (zaak 104/81, Kupferberg, Jurispr. 1982, blz. 3641), is artikel 21, eerste alinea, van de tussen de Gemeenschap en Portugal gesloten Overeenkomst evenals artikel 95 van het Verdrag gericht op de afschaffing van fiscale discriminaties. Uit de bewoordingen van artikel 21 kan dus zeker niet worden afgeleid, dat de overeenkomstsluitende partijen verplicht zouden zijn ingevoerde produkten gunstiger te behandelen dan de eigen nationale produktie.

18 Artikel 21, eerste alinea, legt de overeenkomstsluitende partijen enkel een non-discriminatieverplichting op om produkten waarvan is vastgesteld dat zij gelijksoortig zijn, fiscaal niet te discrimineren. De omstandigheid dat gedurende een bepaald tijdvak de door het monopolie toegepaste verlaging van de verkoopprijs, indien bij de berekening van de compenserende belasting in aanmerking genomen, een geringere belasting van ingevoerde gedistilleerde dranken mogelijk zou hebben ge-

maakt, is met het oog op deze bepaling dan ook van geen belang wanneer gedurende dat tijdvak op ingevoerde produkten in feite geen hoger tarief werd toegepast dan op gelijksoortige nationale produkten.

19 „Gelijksoortigheid" in de zin van artikel 21, eerste alinea, der Overeenkomst betekent volgens de daaraan door het Hof gegeven uitlegging, dat er bij de betrokken produkten van een zelfde wijze van vervaardiging en van dezelfde kenmerken sprake moet zijn. Het ligt derhalve op de weg van de nationale rechter om na te gaan, of de ingevoerde gedistilleerde dranken in het hier relevante tijdvak werkelijk dezelfde belasting hadden te dragen als gelijksoortige produkten van communautaire oorsprong.

Artikel 3 van de Overeenkomst EEG-Spanje

20 Waar artikel 3 van de tussen de Gemeenschap en Spanje gesloten overeenkomst in dezelfde bewoordingen is vervat als artikel 21, eerste alinea, van de overeenkomst met Portugal, terwijl beide overeenkomsten naar strekking en bedoeling vergelijkbaar zijn, geldt ook te dezen al het hiervoor overwogene.

21 Op beide onderdelen van de prejudiciële vraag moet mitsdien worden geantwoord, dat de artikelen 95 en 37 EEG-Verdrag, alsook de artikelen 21 en 3 van de overeenkomsten, door de Gemeenschap met Portugal onderscheidenlijk Spanje gesloten, aldus moeten worden uitgelegd, dat zij zich niet verzetten tegen de verlaging, gedurende een bepaald tijdvak, van de verkoopprijs van door het monopolie verkochte gedistilleerde dranken, indien gedurende dat tijdvak op ingevoerde produkten in feite geen hoger belastingtarief werd toegepast dan op overeenkomstige nationale produkten.

Kosten

22 De kosten door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van haar opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen.

23 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechter over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

uitspraak doende op de door het Finanzgericht Rheinland-Pfalz bij beschikking van 6 oktober 1983 gestelde vraag, verklaart voor recht:

De artikelen 95 en 37 EEG-Verdrag, alsook de artikelen 21 en 3 van de overeenkomsten, door de Gemeenschap met Portugal onderscheidenlijk Spanje gesloten, moeten aldus worden uitgelegd, dat zij zich niet verzetten tegen de verlaging, gedurende een bepaald tijdvak, van de verkoopprijs van door het monopolie verkochte gedistilleerde dranken, indien gedurende dat tijdvak op ingevoerde produkten in feite geen hoger belastingtarief werd toegepast dan op overeenkomstige nationale produkten.

Bosco Pescatore

O'Keeffe Koopmans Bahlmann

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 15 januari 1985.

De griffier

P. Heim

De president van de Vierde kamer

G. Bosco