Dans l'affaire 153/80,

ayant pour objet une demande adressée à la Cour, en application de l'article 177 du traité CEE, par le Finanzgericht (tribunal des finances) de Hambourg et tendant à obtenir, dans le litige pendant devant cette juridiction, entre

RUMHAUS HANSEN GMBH & CO, ayant son siège à Flensburg,

et

HAUPTZOLLAMT (bureau principal des douanes) FLENSBURG,

une décision à titre préjudiciel sur l'interprétation de l'article 95 du traité CEE, au regard de l'application de la loi allemande du 8 avril 1922 sur le monopole des alcools (Branntweinmonopolgesetz),

LA COUR (deuxième chambre),

composée de MM. P. Pescatore, président de chambre, A. Touffait et O. Due, juges,

avocat général: M. G. Reischl
greffier: M. A. Van Houtte

rend le présent

ARRÊT

En fait

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

I — Faits et procédure écrite

L'entreprise Rumhaus Hansen GmbH & Co (ci-après: Hansen), ayant son siège à Flensburg, importe et produit des alcools

destinés à la consommation humaine. Elle utilise à cet effet des alcools de provenances très diverses, qu'elle stocke et mélange dans son propre entrepôt.

Au cours de la période du 17 avril au 12 octobre 1973, Hansen a déclaré au Hauptzollamt (bureau principal des douanes) de Flensburg la mise en libre pratique et la sortie d'entrepôt de plusieurs lots de rhum léger en provenance de la Guadeloupe.

La loi allemande, du 8 avril 1922, sur le monopole des alcools (Branntweinmonopolgesetz), modifiée à différentes reprises, soumet l'alcool à un impôt de consommation, perçu sous trois formes différentes.

a) L'alcool indigène doit en principe être livré à l'administration fédérale allemande du monopole, à un prix (Branntweinübernahmepreis) calculé à partir du prix de base (Branntweingrundpreis) fixé par l'administration; cet alcool, commercialisé par l'administration fédérale du monopole, est soumis, conformément à l'article 84, paragraphe 1, à un impôt sur l'alcool (Branntweinsteuer). Pendant la période concernée par le litige au principal, cet impôt sur l'alcool était de 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

b) L'alcool exempté, en vertu de l'article 76 de la loi sur le monopole, de l'obligation de livraison à l'administration fédérale allemande du monopole ou qui, en violation de cette obligation, ne lui est pas livré, fait l'objet, en application de l'article 78, d'une surtaxe sur l'alcool (Branntweinaufschlag). Jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi du 2 mai 1976, portant modification de la loi sur le monopole des alcools (Bundesgesetzblatt I, p. 1145), promulguée à la suite des arrêts de la Cour du 17 février 1975 (Rewe, 45/75, Recueil 1975, p. 181 et Miritz, 91/75, Recueil 1975, p. 217), la surtaxe sur l'alcool représentait, selon la version, applicable à l'époque, de l'article 79, paragraphe 1, première phrase, de la loi sur le monopole, la différence entre le prix de vente normal de l'alcool et son prix de base, diminué du montant moyen des frais dont l'administration fédérale du monopole fait l'économie en ne prenant pas cet alcool en charge; ce dernier montant était, selon l'article 79, paragraphe 1, deuxième phrase, ancienne version, fixé annuellement, par voie d'ordonnance, par le ministre fédéral des finances ou par l'administration fédérale du monopole.

A l'époque en cause dans le litige au principal, le prix de vente normal de l'alcool était, par hectolitre d'esprit-de-vin, de 1 763 DM, le prix de base de 203 DM (d'avril à septembre 1973), puis de 214 DM (en octobre 1973), les frais économisés de 23 DM, de sorte que la surtaxe sur l'alcool était de 1 537, puis 1 526 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

L'article 79, paragraphe 2, alinéa 1, de la loi sur le monopole des alcools prévoyait une réduction de la surtaxe sur l'alcool pour l'alcool produit, soit dans une distillerie sous régime de forfait (Abfindungsbrennerei), soit par un propriétaire de matières premières (Stoffbesitzer) dans le cadre d'un régime de production favorable du point de vue du système de monopole, soit dans une distillerie sous scellés dont la production annuelle ne dépasse pas 4 hectolitres d'esprit-de-vin (Verschlußkleinbrennerei), ainsi que pour l'alcool considéré comme produit dans les limites de son quota de distillation par une distillerie de coopérative fruitière (Obstgemeinschaftsbrennerei). Cette réduction de la surtaxe sur l'alcool correspondait au prix de base de l'alcool (203, puis 214 DM), ce qui ramenait la surtaxe à 1 334, puis 1 312 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

Pour l'alcool fabriqué exclusivement à partir de fruits à noyaux, de baies ou de racines de gentiane, la réduction de la surtaxe sur l'alcool était encore augmentée d'un montant correspondant à 60 % du prix de base de l'alcool, soit 121,80, puis 128,40 DM. Cet alcool supportait donc une surtaxe sur l'alcool de 1 212,20, puis 1 183,60 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

La surtaxe sur l'alcool faisait également, conformément à l'article 79, paragraphes 3, 4, 5 et 8, l'objet de certaines majorations, notamment pour l'alcool produit, dans certaines conditions, par des distilleries sous scellés, distilleries industrielles ou distilleries de fruits sous scellés.

c) L'alcool importé est frappé, conformément à l'article 151, paragraphe 1, de la loi sur le monopole des alcools, d'un droit compensatoire de monopole (Monopolausgleich). Ce droit compensatoire de monopole, correspondant à la différence entre le prix de vente normal de l'alcool (1 763 DM à l'époque) et le prix de base de l'alcool (203, puis 214 DM), était, durant la période en cause dans le litige au principal, de 1 560, puis 1 549 DM par hectolitre d'esprit-de-vin

La différence entre le droit compensatoire de monopole (1 560 ou 1 549 DM) et l'impôt sur l'alcool (1 500 DM), représentant la «crête du droit compensatoire» (Monopolausgleichspitze), était censée correspondre aux frais de commercialisation supportés par l'administration fédérale du monopole et mis à la charge des produits indigènes vendus par le monopole.

Lors de sa mise en libre pratique, le rhum importé par Hansen a été frappé de la «Monopolausgleichspitze».

Par 71 avis de taxation, émis d'avril à octobre 1973, le Hauptzollamt (bureau principal des douanes) de Flensburg a, lors de la sortie d'entrepôt, enjoint à Hansen, conformément à la législation en vigueur, le paiement du droit compensatoire de monopole (Monopolausgleich) au taux de 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

Hansen ayant contesté cette taxation, le Hauptzollamt Flensburg a rectifié les 71 avis par un avis de redressement du 20 septembre 1974. Ce redressement n'a toutefois pas modifié le taux de taxation de 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin.

Hansen s'est pourvue devant le Finanzgericht (tribunal des finances) de Hambourg. A l'appui de son recours, elle a essentiellement fait valoir que la perception d'un droit compensatoire de monopole au taux de 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin, en sus de la crête du droit compensatoire, serait contraire à l'article 95 du traité CEE du fait que les alcools de fruits produits en république fédérale d'Allemagne seraient soumis à une imposition beaucoup moins élevée que le rhum importé de la Guadeloupe.

Le Finanzgericht de Hambourg, par ordonnance de sa 4e chambre du 12 juin 1980, a décidé, en application de l'article 177 du traité CEE, de surseoir à statuer jusqu'à ce que la Cour de justice se soit prononcée, à titre préjudiciel, sur la question suivante:

L'article 95 du traité CEE, en ses alinéas 1 et 2, doit-il être entendu en ce sens qu'il n'est applicable que lorsque les conditions de production de produits nationaux similaires (alinéa 1) ou entrant autrement en concurrence (alinéa 2) sont similaires à celles des produits importés, ou seul le caractère similaire du produit ou la situation de concurrence sont-ils déterminants, ou l'extension aux produits importés des avantages fiscaux applicables aux produits nationaux peut-elle être rendue fonction des quantités produites dans chaque établissement de production en tant qu'unité juridique ou économique?

L'ordonnance du Finanzgericht de Hambourg a été enregistrée au greffe de la Cour le 27 juin 1980.

Conformément à l'article 20 du protocole sur le statut de la Cour de justice de la CEE, des observations écrites ont été déposées le 28 août 1980 par la Commission des Communautés européennes, représentée par son conseiller juridique, M. Rolf Wägenbaur, le 17 septembre par l'entreprise Rumhaus Hansen GmbH & Co, demanderesse au principal, représentée par Me Dietrich Ehle, avocat à

Cologne, et le 19 septembre 1980 par le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne, représenté par M. Hinrich Boie, Oberregierungsrat au ministère fédéral de l'économie.

La Cour, sur rapport du juge rapporteur, l'avocat général entendu, a décidé d'ouvrir la procédure orale sans instruction préalable. Elle a cependant invité le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne à lui fournir une présentation comparative des dispositions de la loi sur le monopole des alcools invoquées dans le litige au principal, dans leur version de 1973 et leur version actuelle, et les parties au principal à se prononcer sur la question posée par le Finanzgericht de Hambourg à la lumière de l'arrêt de la Cour du 30 octobre 1980 (Schneider-Import, 26/80). Il a été donné suite à ces invitations dans les délais impartis.

Par ordonnance du 3 décembre 1980, la Cour, en application de l'article 95, paragraphes 1 et 2, de son règlement de procédure, a décidé de renvoyer l'affaire devant la deuxième chambre.

II — Observations écrites déposées devant la Cour

L'entreprise Rumhaus Hansen GmbH & Co, partie demanderesse au principal, signale que, dans une procédure parallèle à celle du litige au principal, le Finanzgericht de Hambourg a, par jugement du 15 février 1977, déclaré contraire aux articles 37 et 95 du traité CEE la perception de la «Monopolausgleichspitze» et que, sur pourvoi en «révision», le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) s'est prononcé sur la légalité de cette imposition, le 6 novembre 1979, par une décision préalable puis, le 16 juillet 1980, par un arrêt. Interprétant l'arrêt du 10 octobre 1978 (Hansen I, 148/77, Recueil 1978, p. 1787), dans lequel la Cour a jugé que les avantages d'ordre fiscal accordés par une législation nationale à certains types d'alcools ou certaines catégories de producteurs doivent être étendus aux alcools importés des autres États membres «qui répondent aux mêmes conditions, compte tenu des critères qui sont à la base des alinéas 1 et 2 de l'article 95», le Bundesfinanzhof aurait jugé que, pour l'alcool importé, le taux d'imposition déterminant est le taux applicable à l'alcool allemand fabriqué dans une entreprise comparable à l'entreprise étrangère et qu'il est nécessaire, dans ce contexte, de procéder à une comparaison des conditions ou circonstances respectives de production. Cette conception, extrêmement discutable au regard de la jurisprudence de la Cour, ne serait manifestement pas partagée, dans le litige au principal, par le Finanzgericht de Hambourg. Les questions posées par celui-ci à la Cour comporteraient les observations suivantes:

Quant à la comparaison des entreprises et des conditions de production

a) Les critères d'appréciation des conditions de production pourraient être de nature très diverse et concerner non seulement les conditions économiques, sociales ou climatiques, mais aussi des conditions de production légales et administratives et des conditions quantitatives. Le Bundesfinanzhof ferait même appel à la notion de «circonstances de production», tirée de l'article 79, paragraphes 2 à 6, de la loi fédérale sur le monopole

des alcools. Or, ces dispositions se rapporteraient à des institutions propres à la législation sur le monopole, telles que les distilleries sous régime de forfait, les propriétaires de matières premières, les distilleries de coopératives fruitières, les distilleries sous scellés, les distilleries industrielles et les distilleries de fruits sous scellés; ces institutions seraient décrites en détail dans la loi sur le monopole des alcools et les dispositions d'exécution; certaines nécessiteraient une autorisation officielle; en outre, elles bénéficieraient d'autres privilèges, non prévus formellement à l'article 79, comme l'utilisation des droits de distillation par tranches décennales (Brennen im Abschnitt) et le droit de surexploitation (Überausbeute).

Selon le Bundesfinanzhof, la comparaison des entreprises de production étrangères devrait donc se faire avec un grand nombre d'entreprises nationales, présentant des caractéristiques très diversifiées, dont certaines devraient leur existence même au monopole des alcools et qui, dans une situation de libre concurrence, se seraient constituées de manière totalement différente.

b) Du point de vue matériel, des conditions de production similaires de boissons alcooliques ne sauraient être envisagées dans des régions aussi différentes que la Guadeloupe, la république fédérale d'Allemagne ou d'autres États européens. La démarche du Bundesfinanzhof, consistant à mettre l'impossibilité de prouver un fait à la charge de la personne qui l'invoque, présupposerait que la comparabilité des circonstances de production est non seulement admissible en droit au regard des objectifs de l'article 95 du traité, mais aussi possible et pensable en fait. Or, tel ne serait manifestement pas le cas en l'espèce.

c) En toute hypothèse, une telle comparaison des entreprises ou des conditions de production ferait pratiquement échec à l'interdiction de discrimination fiscale de l'article 95: dans les litiges judiciaires, les États membres s'évertueraient à mettre en évidence les «conditions particulières» de la production nationale, pour éviter l'égalité de traitement fiscal des produits importés. Une telle interprétation favoriserait très rapidement la constitution de «marchés fiscaux partiels»; le but essentiel de l'article 95, à savoir garantir la parfaite neutralité des impositions intérieures au point de vue de la concurrence entre les produits nationaux et les produits importés, serait, à très bref délai, méconnu.

d) En décidant, dans son arrêt Hansen I, que selon les exigences de l'article 95, des régimes d'allégements fiscaux doivent être étendus, sans discrimination, aux alcools originaires d'autres États membres et que l'article 95 ne permet pas d'établir, à cet égard, une distinction selon les motifs, sociaux ou autres, qui sont à l'origine de ces régimes particuliers, ni selon l'importance relative de ceux-ci par rapport au régime d'imposition ordinaire, la Cour aurait entendu marquer que l'extension des avantages doit être la plus large possible. Elle aurait donné à la notion de «similitude» une interprétation très large.

Dans son arrêt du 27 février 1980 (Commission/République française, 168/78, Recueil 1980, p. 347), la Cour aurait précisé que l'arrêt Hansen I ne saurait être compris comme pouvant légitimer des différenciations fiscales de caractère discriminatoire ou protecteur; de tels avantages fiscaux ne pourraient être pratiqués au niveau purement national que dans des cas d'exception, compte tenu de l'état d'évolution du droit communautaire.

e) L'article 79, paragraphe 2, de la loi sur le monopole des alcools serait fondé sur des considérations propres à l'économie de monopole: il concernerait les entreprises liées, dans le cadre de la loi

sur le monopole et du règlement d'exécution, par de nombreuses conditions légales et administratives; il constituerait une règle destinée à faciliter l'écoulement et la valorisation de produits agricoles dans le cadre d'un monopole d'État à caractère commercial.

La question posée à la Cour concernerait, plutôt que l'article 95 du traité, l'interdiction de discrimination plus large de l'article 37.

f) Une distillerie sous régime de forfait pourrait représenter une unité économique qui, sur la base de sa collaboration avec de nombreux propriétaires de matières premières, produit plusieurs centaines d'hectolitres par an. Une «comparaison des entreprises» ne devrait pas être fondée uniquement sur des rapports juridiques; elle devrait tenir compte surtout des circonstances économiques réelles, qui détermineraient, en fin de compte, le marché et, de ce fait, la concurrence.

g) La Cour aurait, dans son arrêt Schneider-Import, donné à la question d'une «comparaison des entreprises», dans le sens d'une comparaison de toutes les conditions de production, une réponse négative: elle y aurait indiqué qu'en dehors de la similitude des produits, seules les modalités qui peuvent être remplies par les producteurs d'autres États membres autorisent une appréciation différenciée.

Quant à l'élément du volume de production

a) Seul compterait, au regard de l'article 95 du traité, le caractère similaire des produits; l'interdiction de discrimination fiscale ne ferait pas appel à d'autres critères restrictifs.

b) L'extension d'un avantage fiscal, fondé sur un volume déterminé de production, aux produits importés ne pourrait, en toute hypothèse, être envisagée que si sont remplies trois conditions: le volume de production devrait être réalisé dans une situation de concurrence; il devrait être fixé selon des critères clairs et objectifs; il devrait être justifié au regard du droit national et du droit communautaire, donc être approprié, nécessaire et proportionné pour atteindre un but légitime. Or, aucune de ces trois conditions ne serait remplie par l'article 79 de la loi sur le monopole des alcools dans sa version applicable à l'époque en cause dans le litige au principal.

Les quantités de production qu'il retient présenteraient un caractère purement monopolistique, donc également discriminatoire, les pourcentages étant fondés sur le prix de base de l'alcool, lui-même fixé par l'administration du monopole. Un volume de production, qui n'est pas réalisé dans une situation de concurrence, ne saurait être étendu à d'autres États membres dans le cadre de l'interdiction de discrimination; une telle extension conduirait automatiquement à de nouvelles discriminations. L'élimination de telles discriminations serait précisément l'objectif de l'article 37 du traité. Il ne serait pas admissible de maintenir, dans le cadre de l'interprétation de l'article 95, des discriminations dérivant d'un monopole et qui auraient dû être éliminées en vertu de l'article 37.

Les conditions énoncées dans l'article 79, ancienne version, de la loi sur le monopole ne présenteraient pas un caractère objectif et transparent. Elles reposeraient sur plusieurs types différents de distilleries, dont la création et le mode de fonctionnement sont déterminés par des prescriptions spécifiquement nationales du monopole de alcools et du règlement relatif aux distilleries. En outre, les différents types de distilleries seraient déterminés par le prix de base de l'alcool, valeur se rattachant au système de monopole et fixée chaque année par l'adminis-

tration du monopole, sur base de considérations tenant à l'économie de monopole et qui introduisent, dans l'imposition des alcools importés et indigènes, un élément sans aucun rapport avec une véritable charge fiscale, déterminée en fonction d'un fait générateur objectif.

Le volume de production fixé à l'article 79 serait dénué de toute justification et ne pourrait servir que des finalités d'ordre exclusivement monopolistique.

c) S'agissant de rhum produit en Guadeloupe, il conviendrait de constater que, dans ce département français d'outre-mer, les distilleries de coopératives fruitières sont de grandes distilleries et qu'il est absolument impossible de transposer au rhum les avantages fiscaux accordés, en république fédérale d'Allemagne, aux petites distilleries. Un élément de fait, en soi objectif, comme le volume de production, aurait un effet discriminatoire lorsqu'il ne peut être créé, dans le territoire exportateur, que par une adaptation aux structures économiques d'un autre État membre. Le volume de production, élément susceptible d'être objectivé, conduirait, dans le cas d'espèce, à une discrimination.

Quant à l'élément de l'unité juridique ou économique

a) Dans le cas des distilleries de coopératives fruitières, pourrait être seul retenu le critère de l'unité économique; le volume de production, indépendamment de la structure juridique de l'entreprise, serait déterminant pour l'application de l'article 95. L'opinion contraire conduirait à une comparaison des entreprises de nature à faire échec à l'interdiction de discrimination fiscale de l'article 95. L'article 95 viserait à garantir la parfaite neutralité concurrentielle des impositions supportées par les produits qui font l'objet d'échanges intracommunautaires; la concurrence se mesurerait exclusivement d'après des facteurs économiques, qui détermineraient à leur tour le marché. Seule pourrait donc être décisive l'unité économique qui bénéficie d'avantages fiscaux.

C'est cette unité économique qui agirait sur le marché des eaux-de-vie et qui contribuerait à déterminer la concurrence: l'alcool serait livré à la commercialisation par la distillerie de coopérative fruitière en tant que telle, et non par ses membres. La structure juridique (coopérative, association), sous-jacente à cette unité économique, serait sans intérêt dans le cadre de l'article 95. En fait, les distilleries de coopératives fruitières seraient de grandes distilleries.

b) Les mêmes considérations vaudraient pour les distilleries sous régime de forfait qui, en raison de leur droit de distillation propre et du droit des propriétaires de matières premières qui leur sont affiliés, constitueraient également des unités économiques importantes.

c) L'élément décisif serait que les distilleries de coopératives fruitières et les distilleries sous régime de forfait ont la possibilité de commercialiser elles-mêmes l'alcool qu'elles produisent, sous un régime fiscal de faveur, par le canal d'autres grandes distilleries. Les produits de ces grandes distilleries entreraient en concurrence, sur le marché, avec les produits importés; les avantages fiscaux élevés dont ils bénéficient assureraient aux alcools indigènes un grand avantage de prix par rapport aux alcools importés. Il s'agirait là d'une discrimination au sens de l'article 95 du traité, tel qu'il est interprété par la jurisprudence de la Cour.

Le *Hauptzollamt de Flensburg,* partie défenderesse au principal, fait observer que, dans son arrêt Schneider-Import, la Cour a reconnu la légalité, au regard de l'article 95 du traité, des avantages fiscaux dont bénéficient les distillateurs sous régime de forfait, les propriétaires de matières premières et les petits distillateurs sous scellés; dans cette mesure, la question de savoir si seule entre en ligne de compte la similitude des produits appellerait donc une réponse négative. Il en irait de même pour la forme coopérative de la petite production dans les distilleries collectives de fruits.

Le litige au principal se différencierait de l'affaire Schneider principalement par le fait qu'en 1973, la loi fédérale sur le monopole des alcools ne prévoyait pas expressément de réduction fiscale pour l'eau-de-vie importée provenant de distilleries similaires aux distilleries nationales qui en bénéficiaient. Il n'en résulterait cependant pas que toutes les eaux-de-vie importées, quelle que soit leur origine, peuvent bénéficier des avantages fiscaux nationaux. Seuls les producteurs étrangers qui correspondent aux catégories nationales favorisées pourraient prétendre aux mêmes avantages fiscaux, en application de l'article 95; une autre interprétation conduirait à une discrimination de 95 % de la production nationale d'eau-de-vie, assujettie à des taxes de 1 500 DM et plus, et serait sans aucun rapport avec la poursuite d'objectifs communautaires imposée par le traité.

Les distilleries de rhum en Guadeloupe ne seraient pas comparables, ne fût-ce qu'approximativement, aux petites distilleries ou coopératives nationales.

La notion de «conditions de production» serait très floue; ni le niveau des salaires et des prix, ni l'environnement social, ni le climat et la qualité du sol ne constitueraient des critères fiscaux du droit national en vigueur à l'époque en cause dans le litige au principal.

Le *gouvernement de la république fédérale d'Allemagne* renvoie aux observations qu'il a présentées dans le cadre de l'affaire 26/80 (Schneider-Import) et qui, concernant la présente affaire, portent essentiellement sur les points suivants:

a) Selon la jurisprudence de la Cour, il n'y aurait pas violation de l'article 95 du traité CEE lorsqu'un État membre applique à un produit déterminé, sur le territoire national, des taux d'imposition progressifs et ne fait bénéficier des marchandises importées similaires d'un taux fiscal réduit que si elles répondent aux mêmes conditions que celles auxquelles sont subordonnés les produits indigènes pour pouvoir prétendre bénéficier du taux fiscal réduit correspondant.

b) L'extension à tous les alcools importés du taux d'imposition le plus faible en vigueur en république fédérale d'Allemagne dépasserait de loin le contenu de l'interdiction de discrimination fiscale énoncée à l'article 95 du traité CEE.

c) Il résulterait de la jurisprudence de la Cour que, en l'état actuel de son évolution, le droit communautaire n'interdit pas aux États membres d'accorder des avantages fiscaux à certains types d'alcools ou à certaines catégories de producteurs, des facilités fiscales de ce genre pouvant servir des fins économiques ou sociales légitimes; en indiquant que de tels régimes de faveur doivent être étendus sans discrimination aux alcools originaires d'autres États membres, la Cour renverrait, pour le traitement de l'alcool importé, non seulement au montant de ce régime de faveur,

mais aussi aux conditions auxquelles il est subordonné. Les produits importés ne pourraient, en principe, bénéficier de l'avantage fiscal prévu par le régime national que s'ils satisfont aux mêmes conditions que les produits nationaux concurrents. L'article 95, selon la Cour, exigerait une extension des avantages fiscaux accordés aux produits nationaux à l'alcool en provenance d'autres États membres, sans discrimination. Dans une situation où un État membre applique, de manière licite, des taux d'imposition différenciés pour des marchandises similaires, l'application du seul taux d'imposition le plus bas à l'ensemble des marchandises importées similaires aboutirait nécessairement à une discrimination au détriment des marchandises qui ne bénéficient pas de cet avantage au titre du droit national et qui sont pourtant en concurrence avec les marchandises importées d'une manière analogue à celles des marchandises bénéficiant de l'avantage en question.

d) La question de savoir si une discrimination indirecte peut résulter du fait que l'importation au taux d'imposition réduit est liée exclusivement à une production annuelle maximale, alors que l'article 79, paragraphe 2, de la loi prévoit, pour les produits nationaux, plusieurs autres conditions auxquelles peut être subordonné l'octroi de l'avantage fiscal, conditions que les producteurs étrangers ne pourraient normalement pas remplir, relèverait uniquement du juge du fond.

En toute hypothèse, la réglementation allemande répondrait à l'exigence, dégagée par la jurisprudence de la Cour, que les critères auxquels le droit national subordonne l'avantage fiscal ne doivent pas être conçus de telle manière qu'il peut y être satisfait sans difficulté par les producteurs nationaux, mais non par les producteurs étrangers.

e) La distillation sous régime de forfait constituerait un allégement de la technique de recouvrement, dans lequel interviendraient également des considérations sociales et des considérations de politique agricole.

La distillation sous régime de forfait permettrait l'imposition des petits distillateurs sans dépenses administratives déraisonnables; en même temps, du fait de la possibilité, due à la procédure d'évaluation, d'un excédent de production exonéré d'impôts, elle favoriserait l'honnêteté fiscale et s'opposerait à la tentation de la distillation clandestine. L'allégement fiscal — éventuel — des distillateurs travaillant sous le régime de forfait serait essentiellement un effet accessoire de l'unique système de recouvrement fiscal praticable au plan national pour les très petites distilleries. En tant que règle technique de recouvrement, la distillation sous régime de forfait ne relèverait pas de l'interdiction de discrimination fiscale de l'article 95 du traité: elle constituerait la modalité de recouvrement la plus adéquate du point de vue de la technique fiscale et les avantages, seulement éventuels, qu'elle comporte à titre accessoire seraient positifs en matière de politique sociale et de politique agricole.

f) Le régime de la «distillation à l'intérieur d'une période» ne ressortirait pas au domaine réglementé par l'article 95: il ne constituerait pas un avantage fiscal. La seule modalité permettant la distillation, à des conditions fiscales favorables, d'une plus grande quantité d'alcool certaines années, cette quantité étant réduite d'autant d'autres années, ne constituerait pas un avantage eu égard à la compensation qui s'effectue à l'intérieur de la période; le fait que cet avantage ne soit pas étendu aux produits étrangers ne tomberait pas sous le coup de l'interdiction de discrimination fiscale prévue à l'article 95. En toute hypothèse, le régime litigieux serait compatible avec les principes posés par l'article 95: l'ex-

tension de la possibilité de distiller à l'intérieur d'une période à des producteurs d'eaux-de-vie étrangers ne signifierait pas qu'il y aurait fiscalement égalité de traitement, mais aurait pour effet d'accorder un avantage considérable à l'eau-de-vie importée.

La *Commission* constate que le Finanzgericht de Hambourg demande à la Cour de l'éclairer sur le point de savoir si, et dans quelles conditions, l'alcool importé peut bénéficier d'avantages fiscaux que le droit national réserve à certains types de produits ou à certaines catégories de producteurs; il s'agirait donc de déterminer les critères d'application de l'article 95 du traité. La Cour s'étant déjà prononcée, à plusieurs reprises, sur ce problème, la question du Finanzgericht viserait donc également à obtenir des éclaircissements sur la portée de cette jurisprudence.

Quant à la question de savoir si l'élément déterminant pour l'interprétation de l'article 95 est la similarité des produits importés et des produits nationaux (article 95, alinéa 1) ou l'existence, entre ces produits, d'un rapport de concurrence (article 95, alinéa 2) ou le fait que les produits importés et les produits nationaux sont soumis à des conditions de production similaires

a) Il résulterait des arrêts de la Cour du 27 février 1980 (Commission/République française, 168/78, Commission/République italienne, 169/78, et Commission/royaume du Danemark, 171/78, Recueil 1980, p. 347, 385 et 447 respectivement) que l'article 95, complétant les dispositions relatives à la suppression des droits de douane et des taxes d'effet équivalent, a pour but d'assurer, par l'élimination de toute forme de protection pouvant résulter de l'application d'impositions intérieurs discriminatoires à l'égard de produits originaires d'autres États membres, la libre circulation des marchandises entre les États membres dans des conditions normales de concurrence; l'article 95 devrait garantir la parfaite neutralité des impositions intérieures au regard de la concurrence entre produits nationaux et produits importés.

Selon l'ensemble de la jurisprudence de la Cour et, plus particulièrement, les arrêts du 17 février 1976 (Rewe, 45/75, Recueil 1976, p. 181) et du 10 octobre 1978 (Hansen I, 148/77, Recueil 1978, p. 1787), seraient à considérer comme similaires les produits qui présentent au regard des consommateurs des propriétés analogues ou répondent aux mêmes besoins; le champ d'application de l'article 95, alinéa 1, ne serait donc pas déterminé par le critère d'une identité rigoureuse, mais plutôt par celui de l'utilisation identique ou comparable. La notion de «produits similaires» devrait être interprétée de manière suffisamment souple; l'article 95, alinéa 1, devrait permettre d'appréhender tous les procédés fiscaux qui portent atteinte à l'égalité de traitement entre les produits nationaux et les produits importés.

L'alinéa 2 de l'article 95 aurait pour fonction d'appréhender toute forme de protectionnisme fiscal indirect dans le cas de produits qui, sans être similaires, se trouvent néanmoins, avec certaines productions du pays d'importation, dans un rapport de concurrence, même partielle, indirecte ou potentielle.

b) La Cour aurait également jugé que les avantages qu'une législation fiscale nationale accorde, sous forme d'exonération ou de réduction de droits, à la production de certains types d'alcools ou à certaines catégories de producteurs doivent être étendus aux alcools commu-

nautaires importés «qui répondent aux mêmes conditions, compte tenu des critères qui sont à la base des alinéas 1 et 2 de l'article 95». Ces «conditions» seraient à distinguer des «conditions de production similaires», au sens où les entend le tribunal de renvoi, et qui comprendraient «une multitude de circonstances», comme le niveau des salaires et des prix, l'environnement social ou le climat et la qualité du sol pour les produits agricoles. La jurisprudence de la Cour ne fournirait aucune indication permettant de penser que la mise en œuvre de l'interdiction de discrimination fiscale de l'article 95 puisse dépendre de l'existence d'un tel critère supplémentaire implicite. La Cour aurait toujours défendu une interprétation stricte de l'article 95; vouloir faire dépendre l'application du principe de non-discrimination fiscale du fait que des marchandises importées et nationales similaires sont, en plus, soumises à des conditions de production similaires reviendrait à priver l'article 95, par voie d'interprétation, de tout effet pratique.

Quant à la question de savoir si l'extension, aux produits importés, d'un avantage fiscal applicable aux produits nationaux peut être conditionnée par les quantités produites dans chaque établissement de production en tant qu'unité juridique ou économique

a) La jurisprudence de la Cour reconnaîtrait aux États membres, en l'absence de régime communautaire, la liberté de choisir, pour la production nationale, le système fiscal qui leur paraît le mieux approprié; un tel système pourrait, dans le cadre de la politique économique suivie par l'État membre en cause, accorder des avantages fiscaux à certains types de produits ou à certaines catégories de producteurs; il ne serait toutefois compatible avec l'article 95 que si les avantages s'étendent, ou peuvent être étendus, sans discrimination, aux produits similaires provenant d'autres États membres.

b) Cette extension, aux produits importés, d'avantages fiscaux octroyés, au plan national, à des conditions bien précises soulèverait des difficultés; celles-ci seraient dues au fait que cette «extension» signifie, en fin de compte, qu'un régime fiscal national est «exporté», en ce sens qu'il est appliqué à une situation matérielle étrangère, pour laquelle il n'avait pas été conçu à l'origine. La Cour aurait elle-même reconnu l'existence de ces délicats problèmes d'assimilation et de comparaison. Le point essentiel serait cependant que l'extension des avantages fiscaux aux produits importés doit se faire sans discrimination; ne sauraient être légitimées des différenciations fiscales de caractère discriminatoire ou protecteur.

c) La nécessité de procéder à cette extension sans discrimination constituerait une limite fixée à la liberté d'intervention des États membres. Cette limite serait atteinte, voire franchie, lorsque le système fiscal national ne peut être transposé aux produits importés. Tel serait concrètement le cas lorsque des obstacles techniques, ayant leur origine dans la structure de la législation nationale, s'opposent à une extension (exemple: la «distillation au cours d'une période») ou lorsque le système fiscal national rattache l'octroi d'avantages fiscaux à des caractéristiques et modalités propres au droit

national et inconnues dans l'État exportateur. Dans de telles conditions, l'avantage fiscal octroyé au plan national ne serait pas «exportable» pour des raisons matérielles ou juridiques; il comporterait donc une discrimination des marchandises importées, tombant sous le coup de l'article 95.

Quant aux réponses à donner aux questions posées

Il conviendrait de donner aux questions posées par le Finanzgericht de Hambourg les réponses suivantes:

1. Le critère déterminant pour l'application de l'article 95 consiste à savoir s'il s'agit de produits «similaires» (alinéa 1) ou si l'imposition est de nature à protéger indirectement d'autres productions (alinéa 2). Si ces conditions matérielles sont remplies, il importe peu que les produits importés et les produits nationaux soient soumis à des conditions de production similaires.

2. Dans l'état actuel du droit communautaire, les États membres restent libres d'octroyer des avantages fiscaux à certains producteurs nationaux ou à certains produits, à la condition que ces avantages puissent être étendus aux marchandises importées sans qu'il en résulte une discrimination de ces dernières ou une protection indirecte des productions nationales.

3. La limite ainsi tracée à la liberté d'intervention des États membres serait notamment franchie, et l'article 95 violé, si des obstacles techniques s'opposaient à une extension éventuelle ou si les avantages fiscaux octroyés sur le plan national étaient liés à des particularités du droit national étrangères au droit de l'État exportateur.

III — Procédure orale

L'entreprise Rumhaus Hansen GmbH & Co, partie demanderesse au principal, représentée par M[e] Dietrich Ehle, et la Commission, représentée par M. Rolf Wägenbaur, ont été entendues en leurs observations orales à l'audience du 19 février 1981.

L'avocat général a présenté ses conclusions à l'audience du 2 avril 1981.

En droit

1 Par ordonnance du 12 juin 1980, parvenue à la Cour le 27 juin, le Finanzgericht de Hambourg a posé, en vertu de l'article 177 du traité CEE, une question préjudicielle relative à l'interprétation de l'article 95 du traité CEE, en vue de lui permettre de déterminer les conditions dans lesquelles les dispositions de la loi allemande sur le monopole des alcools prévoyant l'application de taux d'impositions réduits à différentes catégories de produits doivent être étendues à certains produits alcooliques originaires d'autres États membres.

2 Il résulte de l'ordonnance de renvoi que la requérante au principal a importé et mis à la consommation, en 1973, divers lots de rhum léger, originaire de la Guadeloupe, et qu'elle a acquitté à cette occasion, au titre du «Monopolausgleich», le taux d'imposition régulier applicable à l'époque, soit 1 500 DM par hectolitre d'esprit-de-vin. La requérante a introduit un recours contre la décision de l'administration douanière en faisant valoir que l'alcool importé ferait l'objet d'une discrimination contraire à l'article 95 du traité, du fait que certaines catégories d'eaux-de-vie indigènes bénéficieraient d'un taux d'imposition plus favorable.

3 Il apparaît du dossier et des explications données par la requérante en cours de procédure qu'il n'est pas contesté que le taux appliqué en l'occurrence par l'administration douanière correspond bien au taux général d'imposition applicable à l'alcool indigène. L'argumentation de la requérante est fondée sur le fait que la législation nationale comporte des exceptions à ce taux général, en faveur de diverses catégories d'alcools fabriqués par de petits producteurs, qui jouissent d'un taux d'imposition réduit. La requérante revendique, en faveur des produits qu'elle a importés, le taux d'imposition le plus favorable appliqué aux eaux-de-vie de fruits indigènes et se réfère, plus particulièrement, au régime fiscal prévu à l'époque par la loi pour l'alcool en provenance des distilleries coopératives de fruits (Obstgemeinschaftsbrennereien). Elle estime que, grâce au cumul des droits de distillation individuels entre les mains de ces distilleries, il s'agirait, en fait, d'entreprises industrielles, de telle manière qu'une comparaison pourrait être établie avec les producteurs de rhum.

4 Dans son ordonnance de renvoi, le Finanzgericht fait état d'une incertitude qui serait due à une jurisprudence récente du Bundesfinanzhof, résultant d'une décision préalable du 6 novembre 1979, rendue dans une autre affaire intéressant la même requérante, où le Bundesfinanzhof aurait jugé que le principe de non-discrimination fiscale de l'article 95 du traité CEE ne s'applique qu'aux produits étrangers qui satisfont aux mêmes conditions de production que les produits indigènes favorisés. Il est à noter, ainsi qu'il ressort d'un document déposé par la requérante en cours de procédure, que cette décision préalable a été confirmée, le 16 juillet 1980, par un arrêt du Bundesfinanzhof.

5 Le Finanzgericht exprime des doutes sur la question de savoir si l'application d'un critère tiré du caractère comparable des conditions de production est compatible avec le système de l'article 95 qui, selon lui, se fonde sur le caractère similaire des marchandises, et non sur les conditions dans lesquelles

celles-ci ont été produites. Ces conditions comporteraient, en effet, une grande diversité de facteurs naturels, économiques et sociaux, dont la prise en considération pourrait rendre dans une large mesure inopérante la règle de non-discrimination de l'article 95. Le Finanzgericht rappelle que, dans la jurisprudence de la Cour, le seul critère de différenciation jusqu'à présent admis a été celui des quantités produites (arrêt du 22 juin 1976, Bobie, 127/75, Recueil 1976, p. 1079), de manière que l'application de dégrèvements fiscaux ne peut dépendre de conditions autres que la quantité produite par chaque entreprise.

6 Compte tenu de cette incertitude, le Finanzgericht a formulé la question suivante:

«L'article 95 du traité CEE, en ses alinéas 1 et 2, doit-il être entendu en ce sens qu'il n'est applicable que lorsque les conditions de production de produits nationaux similaires (alinéa 1) ou entrant autrement en concurrence (alinéa 2) sont similaires à celles des produits importés, ou seul le caractère similaire du produit ou la situation de concurrence sont-ils déterminants, ou l'extension aux produits importés des avantages fiscaux applicables aux produits nationaux peut-elle être rendue dépendante des quantités produites dans chaque établissement de production en tant qu'unité juridique ou économique?»

7 Les problèmes ainsi soulevés par la juridiction nationale ont été résolus, dans une large mesure, dans une affaire qui était pendante devant la Cour à l'époque où le Finanzgericht a formé sa demande préjudicielle, à laquelle il s'est d'ailleurs référé et qui a donné lieu à l'arrêt du 30 octobre 1980 (Schneider-Import/Hauptzollamt de Mayence, 26/80).

8 Il résulte d'une jurisprudence constante de la Cour, rappelée dans l'arrêt cité, qu'en l'état actuel du droit communautaire, il n'est pas interdit aux États membres d'accorder des avantages fiscaux, sous forme d'exonérations ou de réductions de droits, à certains types d'alcools ou à certaines catégories de producteurs. Toutefois, selon les exigences de l'article 95, de tels régimes de faveur doivent être étendus, sans discrimination, aux produits importés répondant aux mêmes conditions que les productions nationales favorisées.

9 On ne saurait méconnaître pour autant que l'application des critères de l'article 95 soulève des difficultés particulières en raison, d'une part, de la circonstance que l'octroi de certaines exonérations fiscales peut être lié aux modalités techniques des diverses législations nationales relatives à la fabrication et à l'imposition de l'alcool et, d'autre part, des données naturelles de la production, qui posent des problèmes particuliers dans le cas où il s'agit, comme en l'occurrence, d'un produit qui a son origine en dehors de la zone climatique européenne.

10 Il a été relevé, à ce sujet, dans l'arrêt du 30 octobre 1980 qu'il importe, au regard de l'article 95, que les produits importés puissent jouir effectivement des mêmes avantages que les produits nationaux comparables, même à défaut de remplir les conditions techniques ou légales auxquelles se trouvent soumises les productions nationales jouissant d'un avantage fiscal déterminé. Ainsi que la juridiction nationale l'a relevé avec raison, il serait contraire à l'exigence d'une égalité effective des produits, nationaux et importés, de poser, pour les produits importés entrant dans le cadre du critère quantitatif prévu par la législation nationale, d'autres exigences, en fonction de conditions de production qui, en raison de données naturelles ou législatives, ne peuvent pas être remplies par un produit originaire d'un autre État membre.

11 L'appréciation des questions de fait que peut soulever l'application, aux produits importés, des critères qui déterminent l'octroi d'avantages fiscaux à certains produits ou à certaines productions nationales, ainsi que le choix des critères de comparaison appropriés rentrent dans le pouvoir d'appréciation du juge national.

12 Il convient, toutefois, de faire remarquer à ce sujet, au regard des thèses développées par la partie requérante, que si l'article 95 exige qu'un produit importé puisse jouir effectivement du même traitement fiscal qu'un produit national comparable, le droit communautaire n'oblige pas les États membres à traiter plus favorablement les produits importés que leur propre production nationale. En particulier, le traité n'oblige pas un État membre à accorder des avantages fiscaux à des eaux-de-vie importées, en provenance d'unités de production qui ne remplissent pas les critères quantitatifs spécifiques auxquels

est soumise l'attribution, aux produits nationaux comparables, d'une exemption fiscale ou d'un taux d'imposition réduit.

13 Il appartient à la juridiction nationale d'examiner, à la lumière de ces considérations, l'argumentation développée par la requérante en ce qui concerne les distilleries coopératives et, plus particulièrement, les limites quantitatives auxquelles se trouve soumise l'application des taux de faveur, réservés, à l'époque des faits, à l'alcool produit dans ce type d'entreprise, en comparaison avec la capacité de production des entreprises dont provient le rhum importé par la requérante.

14 Il y a donc lieu de répondre à la question posée que l'article 95 du traité CEE doit être interprété en ce sens que les avantages fiscaux accordés, en vertu de la législation d'un État membre, à certains produits alcooliques doivent être étendus aux produits originaires d'autres États membres qui remplissent simultanément le critère de similitude qui est à la base de l'article 95 et les conditions auxquelles la législation nationale subordonne la jouissance de l'avantage fiscal en question.

15 Lorsque l'avantage fiscal assuré aux produits nationaux est fonction des quantités produites dans chaque établissement de production, le même avantage doit être accordé aux produits en provenance d'unités de production situées dans d'autres États membres, répondant aux mêmes critères quantitatifs. Si cette condition est remplie, un État membre ne saurait refuser cet avantage fiscal en raison de conditions supplémentaires, dérivées de sa législation, qu'une unité de production située dans un autre État membre n'est pas en mesure de remplir en raison de sa situation géographique ou de la législation relative à la production d'alcool en vigueur dans cet État.

Sur les dépens

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

Par ces motifs,

LA COUR (deuxième chambre),

statuant sur la question à elle soumise par le Finanzgericht de Hambourg par ordonnance du 12 juin 1980, dit pour droit:

L'article 95 du traité CEE doit être interprété en ce sens que les avantages fiscaux accordés, en vertu de la législation d'un État membre, à certains produits alcooliques doivent être étendus aux produits originaires d'autres États membres qui remplissent simultanément le critère de similitude qui est à la base de l'article 95 et les conditions auxquelles la législation nationale surbordonne la jouissance de l'avantage fiscal en question.

Lorsque l'avantage fiscal assuré aux produits nationaux est fonction des quantités produites dans chaque établissement de production, le même avantage doit être accordé aux produits en provenance d'unités de production situées dans d'autres États membres, répondant aux mêmes critères quantitatifs. Si cette condition est remplie, un État membre ne saurait refuser cet avantage fiscal en raison de conditions supplémentaires, dérivées de sa législation, qu'une unité de production située dans un autre État membre n'est pas en mesure de remplir en raison de sa situation géographique ou de la législation relative à la production d'alcool en vigueur dans cet État.

Pescatore Touffait Due

Ainsi prononcé en audience publique à Luxembourg le 7 mai 1981.

Le greffier

par ordre

H. A. Rühl

administrateur principal

Le président de la deuxième chambre

P. Pescatore