CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL F. G. JACOBS van 21 februari 1991 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

1. In deze zaak vordert de Commissie een verklaring voor recht, dat sommige Griekse wettelijke bepalingen inzake de belastingheffing op gedistilleerde dranken onverenigbaar zijn met artikel 95 EEG-Verdrag. De betrokken wettelijke regeling werd in 1986 vastgesteld bij de invoering van het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. De wet, zoals inmiddels gewijzigd, bepaalt een BTW-tarief van 36 % bij de invoer van bepaalde gedistilleerde dranken die naar zeggen van de Commissie in Griekenland niet worden geproduceerd, zoals whisky, gin, wodka, rum en tequila. Voor andere gedistilleerde dranken zoals ouzo, brandewijn en verschillende likeuren, waarvan vele in Griekenland worden geproduceerd, geldt een lager BTW-tarief. In de memories van beide partijen is sprake van een verlaagd tarief van 16 %, maar ter terechtzitting werd een verlaagd tarief van 18 % genoemd. Hoe dat ook zij, het is wezenlijk lager dan het hoge tarief.

Artikel 95 EEG-Verdrag

2. Artikel 95 heeft tot doel, „het vrije verkeer tussen de Lid-Staten onder normale concurrentieverhoudingen te verzekeren door elke vorm van bescherming uit te sluiten die het gevolg kan zijn van de toepassing van binnenlandse belastingen die discriminerend zijn ten opzichte van produkten uit andere Lid-Staten. (...) artikel 95 [dient] de volstrekte neutraliteit van de binnenlandse belastingen te waarborgen ten aanzien van de mededinging tussen nationale en geïmporteerde produkten" (zaak 168/78, Commissie/Frankrijk, Jurispr. 1980, blz. 347, r. o. 4). Het Hof ziet in artikel 95 een aanvulling op de verdragsbepalingen inzake de afschaffing van douanerechten en heffingen van gelijke werking. De bepaling ziet daarom niet alleen op goederen die in de Lid-Staten zijn geproduceerd, maar ook op goederen die uit derde landen afkomstig zijn en in de Gemeenschap in het vrije verkeer zijn gebracht (zie zaak 193/85, Co-Frutta, Jurispr. 1987, blz. 2105). Het feit dat sommige van de dranken waar het hierom gaat, buiten de Gemeenschap worden geproduceerd, is daarom niet van belang, omdat het voor het tarief dat op die produkten wordt toegepast, geen verschil maakt of zij zich al dan niet in het vrije verkeer bevinden.

3. De hoofdregel is te vinden in de eerste alinea van artikel 95:

„De Lid-Staten heffen op produkten van de overige Lid-Staten, al dan niet rechtstreeks, geen hogere binnenlandse belastingen van welke aard ook dan die welke, al dan niet rechtstreeks, op gelijksoortige nationale produkten worden geheven."

* Oorspronkelijke taal: Engels.

De toepassing van deze bepaling noopt tot vergelijking van de belastingdruk op het binnenlandse produkt met die op „gelijksoortige" ingevoerde goederen. Het Hof heeft beklemtoond, dat de eerste alinea van artikel 95 ruim moet worden uitgelegd, „zodat alle fiscale regelingen die inbreuk kunnen maken op de gelijkheid van behandeling van nationale of geïmporteerde produkten, eronder vallen; de uitdrukking ‚gelijksoortige produkten' moet dus voldoende soepel worden uitgelegd" (zie b. v. zaak 169/78, Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 385, r. o. 5). Produkten zijn in deze zin gelijksoortig wanneer zij vanuit verbruikersoogpunt soortgelijke kenmerken vertonen en aan dezelfde behoeften voldoen. Bepalend is dus niet de volstrekte identiteit, maar het soortgelijke en vergelijkbare gebruik (ibid.).

4. De tweede alinea van artikel 95 luidt als volgt:

„Bovendien heffen de Lid-Staten op de produkten van de overige Lid-Staten geen zodanige binnenlandse belastingen, dat daardoor andere produkties zijdelings worden beschermd."

Deze alinea richt zich tegen discriminerende fiscale behandeling van produkten die, hoewel niet gelijksoortig in de zin van de eerste alinea van artikel 95, „toch gedeeltelijk, indirect of potentieel in een concurrentieverhouding staan" (zaak 168/78, Commissie/Frankrijk, Jurispr. 1980, blz. 347, r. o. 6).

5. Om een inbreuk op artikel 95, tweede alinea, aannemelijk te maken, dient men aan te tonen dat de betrokken nationale wetgeving een zodanige werking heeft, dat indirect bescherming wordt geboden aan de nationale produktie (zie bijv. zaak 170/78, Commissie/Verenigd Koninkrijk, Jurispr. 1980, blz. 417, r. o. 9). Met het oog op dit vereiste is het echter niet noodzakelijk dat statistische gegevens worden overgelegd. Men kan ermee volstaan, aan te tonen „dat een bepaald belastingmechanisme, gezien haar eigen kenmerken, de in het Verdrag bedoelde bescherming teweeg kan brengen" (ibid., r. o. 10), bij voorbeeld door de potentiële consumptie van ingevoerde goederen te verminderen (zie zaak 216/81, Cogis, Jurispr. 1982, blz. 2701, r. o. 11).

De argumenten van partijen

6. In deze zaak betoogt de Commissie, dat de categorie gedistilleerde dranken die met 36 % wordt belast, in wezen dezelfde is als die welke met het lagere tarief wordt belast. De gebruikte ingrediënten en de wijze van produktie mogen misschien verschillen, maar zij hebben volgens de Commissie alle dezelfde gebruiksmogelijkheden en voorzien vanuit gebruikersoogpunt in dezelfde behoeften. Het alcoholgehalte loopt in beide categorieën uiteen van 29 % tot 45 % en alle dranken vallen onder dezelfde post van het gemeenschappelijk douanetarief. De Commissie komt tot de conclusie, dat de gewraakte Griekse wettelijke regeling onverenigbaar is met artikel 95, eerste alinea, en, mocht blijken dat niet aan het in deze bepaling vervatte gelijksoortigheidscriterium is voldaan, in ieder geval met artikel 95, tweede alinea.

7. De indeling in het gemeenschappelijk douanetarief van verschillende produkten is door het Hof een tijdlang beschouwd als een belangrijk criterium bij de vraag, of produkten te beschouwen zijn als gelijksoortig in de zin van artikel 95, eerste alinea (zaak 45/75, Rewe, Jurispr. 1976, blz. 181, r. o. 12), maar niet als een doorslaggevend criterium (zaak 169/78, Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 385, r. o. 31). In het arrest Cogis evenwel verklaarde het Hof (r. o. 8), dat geen aansluiting behoefde te worden gezocht bij de douane-indeling van de respectieve produkten om vast te stellen of zij gelijksoortig zijn in de zin van artikel 95, eerste alinea. Andere onderscheidingscriteria, zoals oorsprong of fabricageprocédé, hun mogelijk gebruik en de gewoonten van consumenten in de Gemeenschap als geheel, werden door het Hof belangrijker genoemd. Het feit dat de dranken waar het hier om gaat, alle onder dezelfde post van het gemeenschappelijk douanetarief vallen, zal ik daarom verder buiten beschouwing laten.

8. In haar verweerschrift spreekt de Griekse regering van objectieve verschillen tussen de dranken die door de Griekse wet onder het lage tarief zijn gebracht, en die welke onder het tarief van 36 % vallen. Een groot deel van haar betoog besteedt zij aan het onderscheid tussen ouzo, belast volgens het lage tarief, en whisky, belast volgens het hoge tarief. Ouzo zou een gewoon produkt zijn voor alledaags gebruik, dat niet op één lijn kan worden gesteld met een luxeartikel als whisky. Verweerster houdt staande, dat het de Lid-Staten vrijstaat om luxeartikelen zwaarder te belasten dan gewone produkten. Voorts wordt ouzo hoofdzakelijk vervaardigd in kleine bedrijfjes, die geen grotere belastingdruk kunnen dragen. Volgens verweerster heeft het Hof te kennen gegeven, dat de Lid-Staten om redenen van economisch of sociaal beleid belastingvoordelen mogen toekennen aan sommige categorieën van ondernemingen. De stelling van de Commissie, dat de gewraakte wettelijke regeling discriminerend is voor ingevoerde gedistilleerde dranken, bestrijdt verweerster met het argument, dat een breed assortiment van gedistilleerde dranken, zowel binnenlandse als ingevoerde, volgens het lage tarief wordt belast.

9. Ter terechtzitting bracht verweerster bovendien — en voor het eerst — naar voren, dat sommige van de met 36 % belaste dranken, te weten gin, wodka en rum, niet alleen worden geïmporteerd, maar tegenwoordig ook in Griekenland worden geproduceerd. Een zekere hoeveelheid whisky zou voorts ook in Griekenland worden gebotteld. Aan de hand van statistieken wilde verweerster laten zien, dat de invoer in Griekenland van sommige onder het hogere tarief vallende dranken een stijgende lijn vertoont. Uit deze informatie moet blijken, dat de gewraakte wetgeving geen discriminatie behelst ten nadele van elders dan in Griekenland gedistilleerde dranken en geen vermindering van de invoer tot gevolg heeft gehad.

De wettigheid van de bestreden wettelijke regeling

10. Het Hof heeft zich al herhaaldelijk bezig gehouden met de consequenties van artikel 95 voor de belastingheffing op gedistilleerde dranken. In zaak 319/81 (Commissie/Italië, Jurispr. 1983, blz. 601, r. o. 16) overwoog het:

„Onder de gedistilleerde dranken, alle te zamen beschouwd, komt een onbepaald aantal dranken voor die als gelijksoortige produkten in de zin van artikel 95, eerste alinea, zijn aan te merken, en zelfs waar een voldoende mate van gelijksoortigheid van de betrokken produkten niet valt vast te stellen, bestaan er niettemin genoegzaam uitgesproken gemeenschappelijke kenmerken om het bestaan van althans een gedeeltelijke of potentiële concurrentieverhouding te aanvaarden. Deze vaststelling volstaat om te kunnen concluderen, dat de belasting op elk van die dranken niet mag leiden tot bescherming van de nationale produktie. Daarbij dient men (...) na te gaan, hoe groot de markt van de betrokken produkten zonder die protectionistische maatregelen zou kunnen zijn."

Uit deze overweging volgt, dat alle gedistilleerde dranken in ieder geval als onderling concurrerende produkten te beschouwen zijn in de zin van artikel 95, tweede alinea. De argumenten waarmee verweerster de thans in geding zijnde wettelijke regeling tracht te rechtvaardigen, zijn dus grotendeels niet ter zake.

11. Wat de nieuwe gegevens betreft die verweerster ter terechtzitting naar voren heeft willen brengen, geloof ik niet, dat het Hof hiervan kennis kan nemen. Verweerster heeft ruimschoots gelegenheid gehad om deze informatie in de loop van de precontentieuze procedure aan de Commissie te doen toekomen en in de schriftelijke procedure voor het Hof naar voren te brengen. Nu zij dat niet heeft gedaan, heeft de Commissie ook geen gelegenheid gehad daarop een weloverwogen antwoord te geven, en moet het Hof op dit punt de steun missen van de schriftelijke conclusies over en weer.

12. Overigens kan die nieuwe informatie verweerster mijns inziens niet baten. Op het punt van de grootte van de invoer merkte de Commissie ter terechtzitting terecht op, dat de invoer nog groter had kunnen zijn als alle dranken in Griekenland met hetzelfde tarief waren belast.

13. Met de stelling van verweerster, dat sommige dranken onder het tarief van 36 % ook in Griekenland worden geproduceerd, is op zichzelf nog niet gezegd dat de hier besproken wettelijke regeling niet discriminerend is voor ingevoerde produkten, zolang gegevens ontbreken omtrent het aandeel van die dranken in de totale Griekse produktie van gedistilleerde dranken. In zaak 169/78 (Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 385), waarin het ook ging om gedistilleerde dranken, verklaarde het Hof een stelsel waarin typische nationale produkten in de gunstigste belastingcategorie zijn ingedeeld, terwijl twee soorten produkten, die nagenoeg geheel uit andere Lid-Staten worden geïmporteerd, zwaarder worden belast, onverenigbaar met artikel 95. Het Hof achtte het van geen belang, dat er ook een nationale produktie van gedistilleerde dranken van de tweede categorie bestond, omdat het daarbij slechts om zeer geringe hoeveelheden ging.

14. Verweerster kan daarom niet om het verbod van artikel 95 heen met het enkele argument, dat een klein deel van de in Griekenland geproduceerde gedistilleerde dranken volgens het hogere tarief wordt belast. Pas wanneer elk van de betrokken fiscale categorieën een belangrijk deel van die dranken zou omvatten, zou de bestreden

wettelijke regeling buiten het verbod van artikel 95 komen te vallen (zaak 243/84, John Walker & Sons, Jurispr. 1986, blz. 875, r. o. 23). Uit niets blijkt dat dit in casu het geval is.

15. De enige vraag die nog overblijft, is of van de in geding zijnde wettelijke regeling een beschermende werking uitgaat. Die vraag moet mijns inziens bevestigend worden beantwoord; er valt immers van uit te gaan, dat er in Griekenland geen, althans geen noemenswaardige produktie bestaat van die gedistilleerde dranken die volgens het hogere tarief van 36 % worden belast. De bestreden wettelijke regeling zal dus eerder de consumptie van ingevoerde dranken afremmen dan die van binnenlands geproduceerde dranken.

16. Hiermee zouden wij kunnen volstaan om de aan het Hof gestelde vragen te beantwoorden. Volledigheidshalve zal ik echter nog nader ingaan op de argumenten die verweerster in haar memories aanvoert. Zoals het Hof meermaals heeft verklaard,

„staat het gemeenschapsrecht in de huidige stand zijner ontwikkeling niet in de weg aan de vrijheid van iedere Lid-Staat om met behulp van objectieve criteria, zoals de aard van de grondstoffen of de toegepaste produktieprocédés, voor bepaalde produkten een systeem van gedifferentieerde belastingheffing vast te stellen. Zulke differentiaties verdragen zich met het gemeenschapsrecht, wanneer zij gericht zijn op de verwezenlijking van economische beleidsoogmerken die zelf ook met de in het Verdrag en in het afgeleide recht gestelde eisen verenigbaar zijn, en wanneer in de uitvoeringsbepalingen alle mogelijke, rechtstreekse of indirecte discriminatie jegens importen uit de andere Lid-Staten en/of iedere vorm van bescherming van concurrerende nationale produkten wordt vermeden" (zie onder meer gevoegde zaken 142/80 en 143/80, Essevi en Salengo, Jurispr. 1981, blz. 1413, r. o. 21).

17. De wettelijke regeling waar het hier om gaat, voldoet in mijn ogen niet aan deze criteria. Verweerster heeft niet gesteld, dat het onderscheid tussen de twee categorieën gedistilleerde dranken gelegen zou zijn in de gebruikte grondstoffen of de wijze van vervaardiging. Als een van de oogmerken van de regeling noemt verweerster de bescherming van kleine bedrijven. Voor dat doel is de regeling evenwel niet geschikt, omdat het BTW-tarief dat op een bepaalde gedistilleerde drank wordt geheven, niet afhangt van de omvang van de producerende onderneming. Verweerster beweert wel, dat ouzo in hoofdzaak in kleine bedrijven wordt geproduceerd, maar staaft dat niet met enig bewijs. In haar repliek zegt zij zelfs, dat een deel van de in Griekenland geproduceerde ouzo en brandewijn van grote ondernemingen afkomstig is. Een feit blijft in ieder geval, dat ook een klein bedrijf in Schotland, waar — laten we zeggen — whisky wordt geproduceerd, zijn produktie in Griekenland volgens het tarief van 36 % belast zal zien.

18. Ten aanzien van whisky in het bijzonder oordeelde het Hof in zaak 216/81 (Cogis, Jurispr. 1982, blz. 2701): „Artikel 95 verzet zich tegen een belastingregeling waardoor whisky en de andere gedistilleerde dranken verschillend worden belast." De status van luxeartikel die aan whisky wel wordt toegeschreven, kan aan deze conclusie niet afdoen. Juist is, dat het Hof in zaak 319/81 (Commissie/Italië, Jurispr. 1983, blz. 601, r. o. 14) te kennen gaf, dat de Lid-Staten bevoegd zijn luxeartikelen zwaarder te belasten dan normale produkten. Het Hof beklemtoonde evenwel, dat die be-

voegdheid geen afwijkingen kan rechtvaardigen van de in artikel 95 neergelegde voorwaarden, in het bijzonder het discriminatieverbod. De rechtspraak van het Hof maakt duidelijk, dat de Lid-Staten een discriminerende fiscale behandeling van een bepaald produkt niet kunnen rechtvaardigen op de enkele grond, dat het betrokken produkt in sommige delen van de Gemeenschap als luxeartikel geldt. Gelijk het Hof in dit verband beklemtoonde in zaak 170/78 (Commissie/Verenigd Koninkrijk, Jurispr. 1980, blz. 417, r. o. 14):

„(...) mag men zich niet beperken tot de drinkgewoonten in één Lid-Staat of in een bepaalde streek. Deze gewoonten, die naar tijd en plaats wezenlijk kunnen verschillen, kunnen immers niet als een vast gegeven worden beschouwd; het fiscale beleid van een Lid-Staat mag dus niet dienen om bestaande drinkgewoonten te verstarren, ten einde de verkregen voorsprong van nationale industrieën die aan die gewoonten tegemoet trachten te komen, te consolideren".

19. Daarom wijs ik de stelling van verweerster af, dat de status van luxeartikel die zij aan whisky toeschrijft, een objectieve rechtvaardiging zou zijn om deze drank zwaarder te belasten dan bij voorbeeld ouzo. Zoals de Commissie opmerkt, heeft whisky in Schotland die status waarschijnlijk niet, en wordt de in Griekenland volgens het lage tarief belaste brandewijn in sommige delen van de Gemeenschap misschien wel als luxeartikel beschouwd.

20. Verweerster heeft geen bijzondere rechtvaardigingsgronden aangevoerd voor het onderscheid tussen die gedistilleerde dranken — afgezien van whisky — die volgens het tarief van 36 % worden belast, en die welke volgens het lagere tarief worden belast. Naar mijn mening moeten gedistilleerde dranken in beide categorieën daarom worden beschouwd als gelijksoortig in de zin van artikel 95, eerste alinea. Aangezien de categorie van gedistilleerde dranken in het hogere tarief hoofdzakelijk ingevoerde dranken omvat, is de in geding zijnde wettelijke regeling daarom met die bepaling in strijd.

21. In ieder geval moeten de dranken van beide categorieën worden geacht althans potentieel gedeeltelijk of indirect met elkaar te concurreren in de zin van artikel 95, tweede alinea. De Griekse regeling is daarom met die bepaling onverenigbaar, aangezien er mijns inziens, zoals ik reeds uitlegde, een beschermende werking van kan uitgaan.

22. Ik geef het Hof derhalve in overweging te verklaren dat de Helleense Republiek, door bepaalde, uit andere Lid-Staten ingevoerde gedistilleerde dranken aan een hoger BTW-tarief te onderwerpen dan in de regel geldt voor in Griekenland geproduceerde gedistilleerde dranken, de krachtens artikel 95 EEG-Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen. De Helleense Republiek dient voorts in de kosten te worden verwezen.