

## EUROOPA KOHTU OTSUS

10. oktoober 1978\*

### Alkohoolsete jookide maksustamine

Kohtuasjas 148/77,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Hamburgi Finanzgericht'i (finantskohus) esitatud taotlus, millega soovitakse saada nimetatud kohtus pooleli olevas vaidluses järgmiste poolte vahel:

**Entreprise H. Hansen jun. & O. C. Balle GmbH & Co.**, asukoht Flensburg,

ja

**Flensburg'i Hauptzollamt (tolli peakontor)**,

eelotsust EMÜ asutamislepingu artiklite 9, 37, 92, 93, 95 ja 227 tõlgendamise kohta seoses Saksamaa 8. aprilli 1922. aasta alkoholimonopoli seaduse kohaldamisega,

### EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president H. Kutscher, kodade esimehed J. Mertens de Wilmars ja A. J. Mackenzie Stuart, kohtunikud A. M. Donner, P. Pescatore, M. Sørensen, A. O'Keeffe, G. Bosco ja A. Touffait,

kohtujurist: F. Capotorti,

kohtusekretär: A. Van Houtte,

on teinud järgmise

### otsuse

#### Põhjendused

1. Hamburgi Finanzgericht esitas oma 24. oktoobri 1977. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse sama aasta 7. detsembril, EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel viis eelotsuse küsimust EMÜ asutamislepingu artiklite 9, 37, 92-94, 95 ja artikli 227 lõike 2 tõlgendamise kohta seoses mõningate imporditud alkohoolsete jookide suhtes kohaldatava maksurežiimiga.

---

\* Kohtumenetluse keel: saksa.

2. Kohtuasja toimikust nähtub, et põhikohtuasja hageja turustas 1974. aastal erineva päritoluga alkoholseid jooke kas töötlemata või segudena, mille koostisesse kuulus peale kodumaise alkoholi Guadeloupe'ist, Suriname'st, Jamaica'lt ja Indoneesia'st pärit tooteid.

3. Hageja ja maksuameti vahel tekkis vaidlus nende erinevate alkoholsete jookide suhtes kohaldatava maksumäära küsimuses, sest amet maksustas neid tavalise määraga, samal ajal kui hageja nõudis, et imporditud alkoholsete jookide suhtes kohaldataks minimaalset maksumäära, mis Saksamaa Branntweinmonopolgesetz'i lõike 79 teise lõigu järgi on Saksamaa seadusandluse kohaselt nähtud ette teatud tüüpi toodete, eelkõige puuviljadest valmistatud alkoholsete jookide ning teatud kategooriasse kuuluvate piiritustehaste puhul, mille toodang hinnatakse maksustamise eesmärgil standardtasemele, nagu näiteks väikesed "suletud" piiritustehaste (*Verschlusskleinbrennereien*) ja puuviljatootjate piiritustehaste (*Obstgemeinschaftsbrennereien*) puhul.

4. Põhikohtuasja hageja, kes leidis, et tal on õigus tema poolt imporditud alkoholsete jookidele samade maksusoodustuste kohaldamisele, esitas Hamburgi Finanzgericht'ile hagi, kes vaidluse lahendamiseks esitas järgmised eelotsuseküsimused.

1. Kas EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõiget 2, mille kohaselt lepingu kaupade vaba liikumist käsitlevaid eri- ja üldnorme kohaldatakse Prantsusmaa (ülemere)departemangude suhtes, tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sätted hõlmavad ka EMÜ asutamislepingu kolmanda osa I jaotise 2. peatükis olevaid maksustamist käsitlevaid õigusnorme, või nii, et ainsana kuuluvad artikli 227 lõike 2 tähenduses mõistatud kaupade vaba liikumist käsitlevate õigusnormide kohaldamisalasse teise osa I jaotises sisalduvad õigusnormid?

2. Kas EMÜ asutamislepingu artiklit 37 ja vajadusel ka artiklit 95, kui seda õigusnormi kohaldatakse kauplemisele Prantsusmaa departemangudega, tuleb tõlgendada nii, et liikmesriikidest või Prantsusmaa departemangudest pärit tooteid ei või importimisel maksustada tarbimismaksu näol mis tahes maksuga, mis oleks kõrgem sellest, mille kõige madalama määraga maksustatakse kodumaal valmistatud samu, sarnaseid või asendatavaid tooteid, isegi kui kõige madalamat maksumäära kohaldatakse ainult väikese osa kodumaise toodangu suhtes ja konkreetsetel ühiskondlikel põhjustel?

3. Kas maksukoormuse vähendamise kohaldamist ühele osale kodumaisest toodangust võib vaadelda kui riigiabi, mille suhtes kohaldatakse EMÜ asutamislepingu artikleid 92-94, või missuguste kriteeriumite järgi tuleb eristada riigiabi EMÜ asutamislepingu artikli 92 tähenduses maksusoodustustest, mille kokkusobivust EMÜ asutamislepinguga tuleb hinnata artiklis 95 sätestatud maksustamist käsitlevate õigusnormide ja kui on, siis nende õigusnormide seisukohast, mis käsitlevad kaubanduslikke riigimonopole, mida on osutatud artiklis 37?

4. Kas juhul, kui liikmesriikidest ja EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõikes 2 nimetatult territooriumitelt pärit kaupade maksukoormus ei saa importimisel olla kõrgem kui minimaalne maks, millega maksustatakse kodumaal valmistatud samu või sarnaseid või

asendatavaid tooteid, tuleb terminit “tollimaksuga samaväärse toimega maks”, mida on kasutatud EMÜ asutamislepingu artiklis 9, tõlgendada nii, et see hõlmab ka tarbimismaksud, kui kolmandatest riikidest pärit toodete importimisel võetakse tarbimismaksu, mis ületab selle, millega maksustatakse liikmesriikidest või EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõikes 2 nimetatud territooriumitelt pärit samade või samasuguste või asendatavate toodete importi?

5. Juhul kui vastus punktis 4 esitatud küsimusele on jaatav, tuleb EMÜ asutamislepingu artiklis 9, määruses nr 950/68 ja EMÜ asutamislepingu artiklis 189 sätestatud õigusnorme koostoimes tõlgendada nii, et pärast 1. juulit 1968 ei ole liikmesriikidel enam õigust kehtestada tollimaksuga samaväärse toimega makse, millega kolmandatest riikidest imporditud kaupu maksustatakse kõrgema määraga kui liikmesriikidest või EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõikes 2 nimetatud territooriumitelt pärit samasuguseid, sarnaseid või asendatavaid tooteid?

**Esimene küsimus (EMÜ asutamislepingu maksustamist käsitlevate õigusnormide kohaldamine Prantsusmaa ülemeredepartemangude suhtes)**

5. Kuivõrd üks osa kõnealustest alkoholsetest jookidest imporditi Prantsusmaa ülemeredepartemangust Guadeloupe'ist, esitab Finanzgericht küsimuse, kas nende toodete suhtes kohaldatakse EMÜ asutamislepingus sätestatud maksustamist käsitlevaid õigusnorme ja eelkõige artiklis 95 kehtestatud mittediskrimineerimise nõuet.

See küsimus tõstatub seoses asjaoluga, et EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõige 2 näeb ette, et Prantsusmaa ülemeredepartemangude suhtes on kohaldatavad teatud loetletud õigusnormide kogumid ja maksustamist käsitlevaid õigusnorme ei ole selles loetelus nimetatud.

6. Toimikust nähtub, et põhikohtuasja hageja tugines oma nõuete puhul peamiselt EMÜ asutamislepingu artiklis 95 kehtestatud mittediskrimineerimise keelule, mis tema arvates on Prantsusmaa ülemeredepartemangude suhtes kohaldatav.

Selles küsimuses menetluse jooksul komisjoni ja Prantsuse Vabariigi esitatud arvamused on vastuolulised.

Komisjoni väitel ei ole EMÜ asutamislepingus sätestatud maksustamist käsitlevad õigusnormid Prantsusmaa ülemeredepartemangude suhtes kohaldatavad, sest neile ei ole artikli 227 lõikes 2 eraldi viidatud ja neid ei ole ka mõne hilisema aktiga kohaldatavaks kuulutatud.

Prantsusmaa valitsus aga oli arvamusel, et Prantsusmaa ülemeredepartemangud kuuluvad ühendusse, sest on Prantsuse Vabariigi lahutamatu osa, ning järelikult kohalduvad nende suhtes automaatselt kõik EMÜ asutamislepingu sätted, välja arvatud erinormid, mis on vastu võtnud vajadusel nõukogu, et võtta arvesse nende EMÜ asutamislepinguga tunnistatud eripära.

Saksamaa Liitvabariigi valitsus ei võtnud selles küsimuses põhimõttelisest seisukohta, kuid väljendas arvamust, et artikkel 95 on igal juhul kohaldatav, kuivõrd see on

tollimaksude ja samaväärse toimega maksude kaotamist käsitlevate õigusnormide vajalikuks lisaks.

7. Artikli 227 lõike 1 järgi kohaldatakse EMÜ asutamislepingut kogu Prantsuse Vabariigi suhtes.

Prantsusmaa ülemeredepartemangude erilist seisundit on määratletud järgmiselt artikli 227 lõikes 2:

“Mis puudutab Prantsusmaa ülemeredepartemange, siis asutamislepingu üld- ja erinorme, mis käsitlevad:

- kaupade vaba liikumist,
- põllumajandust, välja arvatud artikli 40 lõige 4,
- teenuste liberaliseerimist,
- konkurentsieeskirju,
- artiklites 108, 109 ja 226 ette nähtud kaitsemeetmeid,
- institutsioone,

kohaldatakse alates käesoleva lepingu jõustumisest.

Käesoleva lepingu muude sätete kohaldamise tingimused määratakse kindlaks hiljemalt kaks aastat pärast selle jõustumist nõukogu otsustega, kes teeb otsuse ühehäälselt komisjoni ettepaneku põhjal.

Ühenduse institutsioonid hoolitsevad käesolevas lepingus ja eelkõige artiklis 226 ette nähtud menetluste raames selle eest, et nendel piirkondadel võimaldataks majanduslikult ja ühiskondlikult areneda”.

8. Ühenduse õigusloomepraktika uurimisel selgub, et peale mõne üksikjuhtumi ei ole nõukogu artikli 227 lõike 2 teises lõigus ettenähtud võimalust kasutanud.

Seevastu on hiljem Prantsusmaa ülemeredepartemangude kasuks kõige erinevamaid teemasid käsitlevate õigusnormide raames vastu võetud mitmeid erisätteid, kuid ükski ei ole seotud maksustamist käsitlevate õigusnormidega.

Siseriikliku kohtu esitatud küsimusele tuleb vastata, võttes arvesse neid õiguslikke ja faktilisi asjaolusid.

9. Artikli 227 lõikest 1 tuleneb, et Prantsusmaa ülemeredepartemangude õiguslik seisund ühenduses on määratletud peamiselt viitega Prantsusmaa põhiseadusele, mille kohaselt, nagu Prantsusmaa valitsus ütles, on ülemeredepartemangud vabariigi lahutamatu osa.

Võttes arvesse nende departemangude erilist geograafilist, majanduslikku ja ühiskondlikku olukorda, on artikli 227 lõikes 2 siiski ette nähtud, et EMÜ asutamislepingu kohaldamine toimub etapiviisiliselt, ja lisaks kehtestatud lai pädevus kehtestamiseks erinorme, mis vastavad Prantsusmaa territooriumi nende osade spetsiifilistele vajadustele.

Sellel eesmärgil on artiklis 227 täpselt loetletud mõningad peatükid ja artiklid, mida hakatakse kohaldama alates EMÜ asutamislepingu jõustumisest, jättes samal ajal kaheaastase tähtaja, mille jooksul võib nõukogu määrata kindlaks konkreetsed kohaldamistingimused, millal muid õigusnorme kohaldada saab .

Pärast selle tähtaja möödumist peab EMÜ asutamislepingu ja teiseste õigusnormide sätteid seega Prantsusmaa ülemeredepartemangude suhtes automaatselt kohaldama, sest need on Prantsuse Vabariigi lahutamatu osa, nõustudes siiski, et alati on võimalik hiljem ette näha nende territooriumite jaoks vajalikke erimeetmeid.

Nendest kaalutlustest selgub, et artikkel 95 on Prantsusmaa ülemeredepartemangudest pärit toodete maksustamise suhtes kohaldatav.

11. Niisiis tuleb esimesele küsimusele vastata, et EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõiget 2 koostoimes selle artikli lõikega 1 tuleb tõlgendada nii, et EMÜ asutamislepingu maksustamist käsitlevad õigusnormid, ja eriti artiklis 95 kehtestatud mittediskrimineerimise nõue, on kohaldatav Prantsusmaa ülemeredepartemangudest pärit kaupade osas.

### **Teine ja kolmas küsimus (ühenduse päritoluga alkoholsete jookide maksustamine EMÜ asutamislepingu artikli 37, artiklite 92-94 ja artikli 95 tähenduses)**

12. Teise ja kolmanda küsimusega soovib Finanzgericht saada samaaegselt juhiseid kaubanduslikke riigimonopole käsitleva artikli 37, abisüsteeme käsitlevate artiklite 92-94 ja riigimaksude mittediskrimineerivat kohaldamist käsitleva artikli 95 tõlgendamise kohta, et hinnata, kas teatud tüüpi alkoholsete jooke või teatud kategooriasse kuuluvaid alkoholitootjaid soosiv siseriiklik õigus on kooskõlas EMÜ asutamislepinguga, ning teha selle hinnangu alusel järeldus ühenduse päritoluga imporditud alkoholsete jookide maksustamise kohta.

13. Võrdlevast uuringust, mille komisjon Euroopa Kohtu palvel esitas, selgub, et Branntweinmonopolgesetz'i lõikes 79 kehtestatud soodusrežiimidega sarnaseid režiime on olemas mitmes liikmesriigis, kuigi väga erinevates vormides.

Samast uuringust nähtub, et niisugused režiimid võivad eksisteerida ilma igasuguse seoseta kaubandusliku monopoliga, puhtalt maksustamist käsitlevate õigusaktide raames.

Seetõttu tuleb siseriikliku kohtu tõstatatud probleemi arutada peamiselt artiklis 95 sätestatud maksustamist käsitleva õigusnormi seisukohast, sest see on üldist laadi, ja mitte artikli 37 seisukohast, mis käsitleb spetsiifiliselt kaubanduslikke riigimonopole.

See meetod on ka seetõttu õigustatud, et artikkel 37 põhineb samal põhimõttel, millel artikkel 95 ja milleks on igasuguse diskrimineerimise kaotamine liikmesriikidevahelises kaubavahetuses.

14. Samuti tuleb siseriikliku kohtu esitatud küsimust arutada pigem artikli 95 seisukohast kui artiklites 92-94 sätestatud abi käsitlevate õigusnormide seisukohast, sest viimased põhinevad samuti samal põhiideel, millel artikkel 95 ja milleks on riikliku sekkumise – kaasa arvatud maksude alandamise – kõrvaldamine, mille tagajärg võib olla see, et kahjustatakse liikmesriikidevahelise normaalse kaubavahetuse tingimusi.

15. Artikli 95 vaatenurgast tahetakse Finanzgericht'i esitatud küsimustes sisuliselt teada, kas ja missugustes tingimustes on imporditud alkoholsete jookide suhtes õigustatud soodustuste kohaldamine, mis mõningate siseriiklike maksustamist käsitlevate õigusaktidega on kehtestatud teatud tüüpi toodetele ja teatud kategooriasse kuuluvatele tootjatele.

16. Oma praegusel arenguetapil ning asjakohaste sätete ühtlustamatuse tõttu ei keela ühenduse õigus liikmesriikidel ette näha maksusoodustusi maksudest vabastamise või nende alandamise näol teatud tüüpi alkoholi või teatud tootjate kategooriate suhtes.

Seda liiki maksusoodustused võivad nimelt teenida seaduspäraseid majanduslikke või ühiskondlikke huve, näiteks teatud kindla tooraine kasutamine piiritustehastes, kõrgekvaliteediliste tüüpiliste alkoholsete jookide tootmise säilitamine või teatud ettevõttekategooriate, näiteks põllumajanduslike piiritustehaste säilitamine.

17. Artiklis 95 kehtestatud nõuete kohaselt tuleb niisuguseid soodusrežiime siiski laiendada diskrimineerimiseta teistest liikmesriikidest pärit alkoholsetele jookidele.

Artikkel 95 ei luba selles osas vahet teha ühiskondlikel või muudel põhjustel, mille tõttu need erirežiimid kehtestati, ega nende tähtsuse tõttu võrreldes tavalise maksurežiimiga.

18. Selles kontekstis võib kerkida esile keerulisi probleeme seoses võrdse kohtlemisega, võttes arvesse tegureid, mida erinevate liikmesriikide seadusandluse järgi kõnesolevate maksusoodustuste tegemisel arvesse võetakse, näiteks tooraine laad, seadmete tehnilised omadused, valmistamisviisid, maksustamisviisid ja maksukontrolli meetodid.

Need raskused ilmnevad eriti niisugusel juhul nagu antud kohtuasi, mil tegemist on tootega – rummiga –, mis pärineb väljastpoolt Euroopa kliimatsooni.

19. Võttes arvesse neid raskusi võrdlemisel, tuleb rõhutada, et artikli 95 lõikes 1 on viidatud nii “otsele” kui ka “kaudsele” diskrimineerimisele ning et selle õigusnormi kohaldamine põhineb mitte toodete rangel identsuse nõudel, vaid põhimõttel, mille kohaselt need peavad olema “samasugused”.

Lisaks keelab artikli 95 teine lõik kõik riigimaksud, mis “võimaldaksid teiste toodete kaudset kaitset”.

Sellest järeldub, et siseriikliku seadusandlusega teatud tüüpi alkoholsetele jookidele või teatud kategooriasse kuuluvatele tootjatele ette nähtud erisoodustuste kohaldamist võib nõuda ühenduse alkoholsetele jookide suhtes, mis on imporditud nii, et on täidetud kriteeriumid, millel põhinevad artikli 95 esimene ja teine lõik.

20. Teisele ja kolmandale küsimusele tuleb seega vastata, et kui siseriiklik maksuseadusandlus soodustab maksuvabastuste ja maksude alandamisega teatud tüüpi alkoholsete jookide tootmist või teatud kategooriasse kuuluvaid tootjaid, tuleb neid soodustusi isegi juhul, kui need toovad kasu ainult väikesele osale kodumaisest toodangust või need on kehtestatud konkreetsetel ühiskondlikel põhjustel, laiendada samadel tingimustel vastavatele imporditud ühenduse alkoholsete jookidele, võttes arvesse kriteeriumeid, millel põhinevad artikli 95 esimene ja teine lõik.

### **Neljas ja viies küsimus (kolmandatest riikidest pärit alkoholsete jookide maksustamise režiim)**

21. Neljas ja viies küsimus käsitlevad kolmandatest riikidest pärit alkoholsete jookide maksustamise režiimi.

Viidates EMÜ asutamislepingu artiklile 9 ja nõukogu 26. juuni 1968. aasta määrusele nr 950/68 ühise tollitariifistiku kohta (EÜT L 172) osutab Finanzgericht, et esitab küsimuse, kas juhul, kui maksurežiim tunnistatakse diskrimineerivaks imporditud kaupade suhtes, võib niisugune erinev kohtlemine kuuluda tollimaksuga samaväärse toimega maksude keelu valdkonda või tuleb seda pidada ühise tollitariifi maksude suurendamiseks, mis on vastuolus nende ühtse laadiga.

22. Selles osas tuleb esiteks märkida, et EMÜ asutamislepingu artikli 9 eesmärk on ainult tollimaksuga samaväärse toimega maksud keelamine kaubavahetuses "liikmesriikide vahel", seega see õigusnorm ei käsitle kolmandatest riikidest pärit toodete importi, ning teiseks, et ei saa sama maksustamist käsitlevat õigusnormi pidada samaaegselt riigimaksuks ja tollimaksuga samaväärse toimega maksuks, välja arvatud erandjuhtudel [18. juuni 1975. aasta otsus kohtuasjas 94/74: IGAV (EKL, lk 699) ja 22. märtsi 1977. aasta otsus kohtuasjas 78/76: Steinike (EKL, lk 595)].

Nende tähelepanekute seisukohast tuleb siseriikliku kohtu esitatud küsimusi mõista nii, et nendega tahetakse tegelikult teada, kas majanduslikus kaubavahetuses kolmandate riikidega kehtib samasugune maksualase mittediskrimineerimise nõue nagu see, mis on kehtestatud EMÜ asutamislepingu artikliga 95.

23. EMÜ asutamislepingus ei ole kaubavahetuses kolmandate riikidega riigimaksude osas kehtestatud mitte mingit nõuet, mis sarnaneks artiklis 95 kehtestatud nõudele, seda artiklit kohaldatakse ainult liikmesriikidest pärit toodete suhtes.

Vastus siseriikliku kohtu esitatud küsimusele sõltub niisiis – piiramata määrustes sätestatud õigusnormide kohaldamist, mida siin ei arutata, – kohaldatavate ühenduse ja erinevate kolmandate riikide vahel sõlmitud mitme- ja kahepoolsetest lepingutest tulenevatest suhetest.

24. Neljandale ja viiendale küsimusele tuleb niisiis vastata, et EMÜ asutamislepingus ei sisaldu mitte ühtki õigusnormi, mis keelaks võimalikud diskrimineerimised riigimaksude kohaldamisel kolmandatest riikidest imporditud toodete suhtes, piiramata võimalike ühenduse ja teatud kindla kauba päritoluriikide vahel kehtiva lepingulise regulatsiooni kohaldamist.

### **Kohtukulud**

25. Euroopa Kohtule märkusi esitanud Saksamaa Liitvabariigi valitsuse ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata.

Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus Hamburgi Finanzgericht'is poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus.

### EUROOPA KOHUS,

vastates Hamburgi Finanzgericht'i 24. novembri 1977. aasta määrustega esitatud eelotsuse küsimustele, otsustab:

**1) EMÜ asutamislepingu artikli 227 lõiget 2 koostoimes selle artikli lõikega 1 tuleb tõlgendada nii, et EMÜ asutamislepingu maksustamist käsitlevad õigusnormid, ja eriti artiklis 95 kehtestatud mittediskrimineerimise nõue, on kohaldatav Prantsusmaa ülemeredepartemangudest pärit kaupade osas;**

**2) Kui siseriiklik maksuseadusandlus soodustab maksuvabastuste ja maksude alandamisega teatud tüüpi alkoholsete jookide tootmist või teatud kategooriasse kuuluvaid tootjaid, tuleb neid soodustusi isegi juhul, kui need toovad kasu ainult väikesele osale kodumaisest toodangust või need on kehtestatud konkreetsetel ühiskondlikel põhjustel, laiendada samadel tingimustel vastavatele imporditud ühenduse alkoholsete jookidele, võttes arvesse kriteeriumeid, millel põhinevad artikli esimene ja teine lõik;**

**3) EMÜ asutamislepingus ei sisaldu mitte ühtki õigusnormi, mis keelaks võimalikud diskrimineerimised riigimaksude kohaldamisel kolmandatest riikidest imporditud toodete suhtes, piiramata võimalike ühenduse ja teatud kindla kauba päritoluriikide vahel kehtiva lepingulise regulatsiooni kohaldamist.**

Kutscher      Mertens de Wilmars      Mackenzie Stuart      Donner      Pescatore

Sørensen      O'Keefe      Bosco      Touffait



Kuulutatud avalikul kohtuistungil 10. oktoobril 1978. aastal Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

A. Van Houtte

H. Kutscher