

Zaak C-221/20

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

28 mei 2020

Verwijzende rechter:

Korkein hallinto-oikeus (Finland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

20 mei 2020

Appellante:

A Oy

**TUSSENBSLISSING VAN DE KORKEIN HALLINTO-OIKEUS Datum
van de beslissing**

20 mei 2020

[NIET VERTAALD]

Betreft

Verzoek om een prejudiciële beslissing gericht tot het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU)

Appellante

A Oy

Bestreden beslissing

Nr. 18/0924/1 van de Helsingin hallinto-oikeus (bestuursrechter Helsinki, Finland) van 5 november 2018

Vraag

1. In de bij de Korkein hallinto-oikeus (hoogste bestuursrechter, Finland) aanhangige zaak, die de heffing van accijns op alcoholhoudende dranken betreft, dient te

worden beslist of de Tulli (douanediensden) heffingen op alcoholhoudende dranken konden innen bij A Oy met het argument dat die vennootschap geen recht heeft op het voor kleine brouwerijen vastgestelde verlaagde tarief op alcoholhoudende dranken omdat zij vanwege een juridische en economische band met een andere kleine brouwerij, B Oy, niet als kleine zelfstandige brouwerij in de zin van § 9, lid 1, van de Finse Laki alkoholi- ja alkoholijuomaverosta (wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken) kan worden aangemerkt.

2. De vraag rijst evenwel of de vennootschap op grond van artikel 4, lid 2, tweede zin, van richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (hierna: „structuurrichtlijn”) gezamenlijk met een andere kleine brouwerij recht heeft op een verlaagd accijnstarief, ondanks dat de nationale wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken geen [Or. 2] dergelijke bepaling inzake een gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen bevat. Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing ziet op de uitlegging van artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn in de hierboven aangegeven en hieronder nog verder gespecificeerde context.
3. Het Hof wordt verzocht om het verzoek om een prejudiciële beslissing gezamenlijk met dat betreffende B Oy te behandelen.

Voorwerp van het geding en relevante feiten

4. A Oy is een naar Fins recht opgerichte naamloze vennootschap. Het maatschappelijk doel van de vennootschap bestaat in brouw- en horeca-activiteiten, kleinhandel in dranken en bierbenodigdheden en investeringen in de drankensector. Sinds april 2013 brouwt de vennootschap bier in haar brouwerij in de stad C.
5. De *douanediensden* voerden in 2016 bij A Oy een controle uit die betrekking had op aan accijns onderworpen producten van de vennootschap voor de periode van 1 mei 2013 tot en met 31 december 2015. Blijkens het door de douanediensden op 12 oktober 2016 opgestelde controleverslag bedroeg de bruto bierproductie van A Oy voor 2013 en 2014 in totaal 299 937 liter. De vennootschap had voor de betrokken periode in haar aangifte voor alcoholhoudende dranken in totaal 204 679 liter opgenomen als aan accijns onderworpen biervolume. Het bier was aangegeven onder de productgroep 1294, waarvoor de accijns op alcoholhoudende dranken 50 % lager is.
6. Tijdens de controle onderzochten de douanediensden de banden van A Oy met andere brouwerijen. Volgens het controleverslag bezat B Oy in 2013 en 2014 11 % en in 2015 12 % van de aandelen van A Oy. D bezat in de betrokken periode 37,55 % van de aandelen van B Oy en 6,87 % van de aandelen A Oy en had bovendien ook bestuursfuncties in beide vennootschappen. Voorts hadden A Oy en B Oy een productiegebonden en operationele samenwerking. A Oy brouwde

bieren van B Oy. Bieren van A Oy werden ook in het belastingentrepot van B Oy opgeslagen.

7. Met navorderingsaanslagen van 9 december 2016 hebben de douaneautoriteiten A Oy, voor de jaren 2013 tot en met 2015, gelast accijnzen op alcoholhoudende dranken te betalen en haar een toeslag wegens achterstallige betalingen en een boete opgelegd. Volgens de motivering van die navorderingen kon de vennootschap op grond van de bij de controle door de douanediens ten aan het licht gekomen omstandigheden niet als juridisch en economisch zelfstandige brouwerij in de zin van § 9 van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken worden aangemerkt. Bij de beoordeling van de zaak werd met name rekening gehouden met de positie van D als aandeelhouder en met diens bestuursfunctie in zowel A Oy als B Oy. Wat betreft de gezamenlijke heffing van A Oy en B Oy werd in de navorderingsaanslag vastgesteld dat de Finse wetgever in § 9 van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken weloverwogen ervan had afgezien twee of meer kleine brouwerijen als één enkele brouwerij aan te merken. **[Or. 3]**
8. A Oy heeft tegen de navorderingsaanslagen van de douanediens ten bezwaar ingediend. Het bezwaar van de vennootschap is behandeld door de Verohallinto (belastingdienst), waaraan met ingang van 1 januari 2017 de inning van accijnzen was overgedragen.
9. Bij besluit van 7 juni 2017 heeft de *belastingdienst* het bezwaar van A Oy verworpen.
10. A Oy is tegen het besluit van de belastingdienst opgekomen bij de Helsingin hallinto-oikeus (bestuursrechter Helsinki, Finland). In het kader van het bij de Helsingin hallinto-oikeus tegelijk aanhangige beroep van B Oy heeft die rechter het ministerie van Financiën over de gezamenlijke heffing in de zin van de structuurrichtlijn om advies verzocht.
11. Volgens het door het *ministerie van Financiën* op 12 juni 2016 uitgebrachte advies is de bepaling van artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn niet bindend voor de lidstaten, maar kunnen de lidstaten die voorzien in een verlaging voor kleine brouwerijen, beslissen of zij de betrokken bepaling in hun nationale wettelijke regeling opnemen. De bepaling op grond waarvan twee of meer kleine zelfstandige brouwerijen onder bepaalde omstandigheden fiscaal als één enkele brouwerij kunnen worden aangemerkt, is in Finland noch van meet af aan in de nationale wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken opgenomen, noch nadien aan de wet toegevoegd. Dat is een weloverwogen keuze geweest van de wetgever aangezien deze aan kleine zelfstandig opererende brouwerijen uitdrukkelijk een verlaging heeft willen toekennen.
12. De *Helsingin hallinto-oikeus* heeft het beroep van A Oy bij beslissing van 5 november 2018 verworpen op grond dat de vennootschap geen recht had op een accijnsverlaging in de zin van § 9 van de wet inzake de heffing op alcohol en

alcoholhoudende dranken. Wat de gezamenlijk heffing betreft, heeft die rechter vastgesteld dat de Finse staat artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn niet in de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken heeft opgenomen en dat de wetgever ook op geen enkele manier daartoe verplicht was.

13. A Oy heeft tegen de beslissing van de Helsingin hallinto-oikeus hoger beroep ingesteld bij de Korkein hallinto-oikeus en met name verzocht om de beslissing van die eerste rechter ongedaan te maken. De vennootschap stelt zich op het standpunt dat zij een juridisch en economisch zelfstandige kleine brouwerij in de zin van § 9 van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken is en dat twee kleine brouwerijen op de in de structuurrichtlijn aangegeven wijze als één enkele kleine brouwerij mogen worden aangemerkt.

Samenvatting van de belangrijkste argumenten van partijen

14. A Oy voert met haar hoger beroep bij de Korkein hallinto-oikeus aan, voor zover dat het voorwerp uitmaakt van het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing, dat artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn een omschrijving van een kleine zelfstandige brouwerij **[Or. 4]** bevat. De tweede zin van het betrokken lid 2 ziet op de aan de toepassing van de richtlijn inherente omschrijving van een basisbegrip en een onderdeel van een basisbegrip kan niet van de omzetting op nationaal niveau worden uitgesloten. In de doelstelling van de structuurrichtlijn en de nationale wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken kan geen steun worden gevonden voor de opvatting dat de wetgever de in de richtlijn opgenomen bepaling inzake de gezamenlijke heffing weloverwogen niet in de nationale wettelijke regeling heeft opgenomen. In de parlementaire documenten zijn er evenmin aanwijzingen te vinden voor het feit dat de wetgever een dergelijke keuze zou hebben gemaakt.
15. De accijnsverlaging voor kleine brouwerijen strekt ertoe het concurrentievoordeel dat uit de grotere productiecapaciteit van grote brouwerijen voortvloeit, te compenseren en op die manier de exploitatievoorwaarden van kleine brouwerijen te bevorderen. Bovendien dient te worden voorkomen dat grote brouwerijen van de verlaging kunnen gebruikmaken door hun activiteit formeel op te splitsen in kleine brouwerijen. Dat volgt uit het arrest van het Hof van 2 april 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, EU:C:2009:228).
16. Voorts voert A Oy aan dat artikel 4, lid 3, van de structuurrichtlijn vereist dat de verlaagde accijnstarieven gelijkelijk van toepassing zijn op bier dat door kleine brouwerijen in andere lidstaten wordt geleverd. Door zijn instemming te betuigen met de opvatting dat de bepaling van de richtlijn inzake de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen niet in de nationale regeling is opgenomen, maakt de Finse staat zich mogelijk schuldig aan fiscale discriminatie van bier dat in andere lidstaten door kleine brouwerijen wordt gebrouwen.
17. Aangezien de totale jaarproductie van A Oy en B Oy niet meer dan de in de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken toegestane maxima

bedraagt en de vennootschappen juridisch en economisch onafhankelijk van andere kleine brouwerijen zijn, stelt A Oy zich op het standpunt dat de vennootschappen op basis van de gezamenlijk jaarproductie recht hebben op de accijnsverlaging.

18. De *Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö* (instantie ter bescherming van de rechten van de ontvangers van belastinginkomsten, Finland) voert bij de Korkein hallinto-oikeus aan, voor zover dat het voorwerp uitmaakt van het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing, dat § 9 van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken in overeenstemming is met artikel 4 van de structuurrichtlijn. Van belang is evenwel of met de in artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn gehanteerde formulering „mag [dat samenwerkingsverband] evenwel als één enkele kleine zelfstandige brouwerij worden aangemerkt” een lidstaat de mogelijkheid krijgt dan wel de verplichting wordt opgelegd een samenwerkingsverband van meerdere brouwerijen dat slechts een kleine brouwerij vormt, aan te merken als „één kleine zelfstandige brouwerij”. De betrokken bepaling van de richtlijn heeft volgens de bewoordingen ervan een facultatief karakter, d.w.z. kent een beoordelingsbevoegdheid toe en is niet bindend. In de nationale wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken is van een dergelijke bepaling geen sprake. Uiteraard dient de bepaling van de richtlijn in de nationale wet te worden opgenomen indien zij rechtstreekse werking heeft. **[Or. 5]**

Nationaalrechtelijke bepalingen

19. Overeenkomstig § 9 (in de laatstelijk door wet 571/1997 gewijzigde versie), lid 1 (in de laatstelijk door de wetten 1298/2003 en 1128/2010 gewijzigde versie), van de Alkoholi- ja alkoholijuomaverolaki (1471/1994) (wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken 1471/1994) wordt wanneer de belastingplichtige op een geloofwaardige manier kan aantonen dat het bier is gebrouwen in een onderneming die juridisch en economisch onafhankelijk is van andere ondernemingen uit dezelfde sector en waarvan het geproduceerde biervolume niet meer dan 10 000 000 liter per jaar bedraagt, de op het bier verschuldigde heffing op alcoholhoudende dranken verlaagd met:
 - 1) 50 %, voor zover het door de onderneming geproduceerde biervolume niet meer dan 200 000 liter per jaar bedraagt;
 - 2) 30 %, voor zover het door de onderneming geproduceerde biervolume meer dan 200 000 maar niet meer dan 3 000 000 liter per jaar bedraagt;
 - 3) 20 %, voor zover het door de onderneming geproduceerde biervolume meer dan 3 000 000 maar niet meer dan 5 500 000 liter per jaar bedraagt;
 - 4) 10 %, voor zover het door de onderneming geproduceerde biervolume meer dan 5 500 000 maar niet meer dan 10 000 000 liter per jaar bedraagt.

20. Overeenkomstig § 9 (in de laatstelijk door wet 571/1997 gewijzigde versie), lid 3 (in de laatstelijk door wet 1298/2003 gewijzigde versie), van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken (1471/1994) mag uit het feit dat er tussen twee of meer ondernemingen in de zin van lid 1 een productiegebonden of operationeel samenwerkingsverband bestaat niet worden afgeleid dat zij juridisch of economisch afhankelijk zijn van elkaar. Als productiegebonden of operationeel samenwerkingsverband wordt aangemerkt de aankoop van voor de productie van bier noodzakelijke grondstoffen en materialen, alsook het verpakken van bier, de marketing en distributie ervan. Voor de toepassing van dit lid mag de gezamenlijke bierproductie van de ondernemingen evenwel niet meer dan 10 000 000 liter per jaar bedragen.

21. Overeenkomstig § 9 (in de laatstelijk door wet 383/2015 gewijzigde versie, van kracht sinds 1 januari 2015), lid 1, van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken (1471/1994) wordt wanneer de belastingplichtige op een geloofwaardige manier kan aantonen dat het bier is gebrouwen in een brouwerij die juridisch en economisch onafhankelijk is van andere brouwerijen, die gebruik maakt van installaties die fysiek losstaan van die van andere brouwerijen, die niet onder licentie produceert en waarvan het geproduceerde biervolume niet meer dan 15 000 000 liter per jaar bedraagt, de op het bier verschuldigde heffing op alcoholhoudende dranken verlaagd met:
 - 1) 50 %, voor zover het door de brouwerij geproduceerde biervolume niet meer dan 500 000 liter per jaar bedraagt;
 - 2) 30 %, voor zover het door de brouwerij geproduceerde biervolume meer dan 500 000 maar niet meer dan 3 000 000 liter per jaar bedraagt;
 - 3) 20 %, voor zover het door de brouwerij geproduceerde biervolume meer dan 3 000 000 maar niet meer dan 5 500 000 liter per jaar bedraagt;
 - 4) 10 %, voor zover het door de brouwerij geproduceerde biervolume meer dan 5 500 000 maar niet meer dan 10 000 000 liter per jaar bedraagt. **[Or. 6]**

22. Overeenkomstig § 9 (in de laatstelijk door wet 383/2015 gewijzigde versie), lid 3, van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken (1471/1994) mag uit het feit dat er tussen twee of meer brouwerijen in de zin van lid 1 een productiegebonden of operationeel samenwerkingsverband bestaat niet worden afgeleid dat zij juridisch of economisch afhankelijk zijn van elkaar. Als productiegebonden of operationeel samenwerkingsverband wordt aangemerkt de aankoop van voor de productie van bier noodzakelijke grondstoffen en materialen, alsook het verpakken van bier, de marketing en distributie ervan. Voor de toepassing van dat lid mag de gezamenlijke bierproductie van de brouwerijen evenwel niet meer dan 15 000 000 liter per jaar bedragen.

Toepasselijke Unierechtelijke bepalingen en rechtspraak

Structuurrichtlijn

23. Bij richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken worden gemeenschappelijke regels vastgesteld voor de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken. In de richtlijn worden de verschillende soorten alcohol en alcoholhoudende dranken gedefinieerd en ingedeeld op grond van hun eigenschappen en wordt er een rechtskader vastgelegd voor de in bepaalde sectoren toegestane accijnsverlagingen, -vrijstellingen en uitzonderingen.
24. Volgens de derde overweging van de richtlijn is het voor de goede werking van de interne markt van belang dat voor alle betrokken producten gemeenschappelijke definities worden vastgesteld.
25. Volgens de zevende overweging van de richtlijn moeten er voor bier dat in kleine zelfstandige brouwerijen wordt geproduceerd en voor ethylalcohol die in kleine distilleerderijen wordt geproduceerd, gemeenschappelijke oplossingen komen die het de lidstaten mogelijk maken verlaagde accijnstarieven toe te passen op deze producten.
26. Volgens de zeventiende overweging van de richtlijn mogen de verlaagde tarieven, wanneer het de lidstaten is toegestaan deze tarieven toe te passen, geen verstoring van de mededinging op de interne markt teweegbrengen.
27. Artikel 4 van de richtlijn luidt:

„(1) De lidstaten mogen op door kleine zelfstandige brouwerijen gebrouwen bier verlaagde tarieven toepassen, die volgens de jaarproductie van de betrokken brouwerijen gedifferentieerd kunnen zijn, binnen de volgende grenzen:

 - de verlaagde tarieven gelden niet voor ondernemingen die meer dan 200 000 hectoliter bier per jaar produceren; **[Or. 7]**
 - de verlaagde tarieven die onder het minimumtarief kunnen liggen, mogen niet meer dan 50 % lager zijn dan het normale nationale accijnstarief.

(2) Voor de toepassing van verlaagde tarieven wordt onder ‚kleine zelfstandige brouwerij’ verstaan: een brouwerij die juridisch en economisch onafhankelijk is van andere brouwerijen, die gebruik maakt van installaties die fysiek losstaan van die van andere brouwerijen en die niet onder licentie werkt. Een samenwerkingsverband van twee of meer kleine brouwerijen met een gezamenlijke jaarproductie van niet meer dan 200 000 hectoliter mag evenwel als één enkele kleine zelfstandige brouwerij worden aangemerkt.

(3) De lidstaten dragen er zorg voor dat de verlaagde tarieven die zij in voorkomend geval invoeren, gelijkelijk van toepassing zijn op bier van kleine zelfstandige brouwerijen in andere lidstaten dat op hun grondgebied wordt geleverd. Zij dienen er met name zorg voor te dragen dat op geen enkele levering uit een andere lidstaat een hogere accijns wordt geheven dan op het exacte nationale equivalent daarvan.”

Rechtspraak van het Hof

28. Het Hof heeft de in artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn opgenomen omschrijving van „kleine zelfstandige brouwerij” uitgelegd in zijn arrest van 2 april 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, EU:C:2009:228). Hoewel die zaak in essentie betrekking had op de uitlegging van de in die bepaling neergelegde voorwaarde van de juridische en economische onafhankelijkheid van brouwerijen, heeft het Hof zich in het arrest eveneens meer in het algemeen uitgesproken over de doelstelling van de structuurrichtlijn en over de uitlegging van artikel 4, lid 2, ervan.
29. In punt 21 van het bovengenoemde arrest merkt het Hof onder verwijzing naar de derde overweging van de richtlijn en naar de titel ervan op dat de richtlijn in het kader van een beleid tot harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken strekt tot vaststelling van gemeenschappelijke definities voor alle betrokken producten teneinde de goede werking van de interne markt te waarborgen. Ter waarborging van een uniforme toepassing van die richtlijn dienen de begrippen ervan volgens het Hof autonoom te worden uitgelegd op basis van de bewoordingen van de betrokken bepalingen en de doelstellingen van die richtlijn.
30. In punt 25 van het bovengenoemde arrest heeft het Hof vastgesteld dat die richtlijn volgens de zevende en de zeventiende overweging ertoe strekt om met betrekking tot bier dat in kleine zelfstandige brouwerijen wordt geproduceerd gemeenschappelijke oplossingen vast te stellen, zodat **[Or. 8]** de lidstaten op dit product verlaagde accijnstarieven kunnen toepassen, die evenwel geen verstoring van de mededinging op de interne markt mogen teweegbrengen.
31. Overeenkomstig punt 26 van het bovengenoemde arrest volgt daaruit dat de richtlijn ertoe strekt te verhinderen dat een dergelijk verlaagd accijnsrecht wordt toegekend aan brouwerijen waarvan de omvang en de productiecapaciteit verstoringen op de interne markt kunnen teweegbrengen.
32. In punt 29 van het bovengenoemde arrest stelt het Hof vast dat het criterium van economische zelfstandigheid tot doel heeft te verzekeren dat het verlaagd accijnstarief daadwerkelijk ten goede komt aan de brouwerijen waarvan de omvang een handicap vormt, en niet aan die welke deel uitmaken van een concern.

33. In zijn arrest van 4 juni 2015, Brasserie Bouquet (C-285/14, EU:C:2015:353), heeft het Hof zich eveneens over de uitlegging van artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn uitgesproken. Die zaak betrof de uitlegging van het begrip „productie onder licentie” als bedoeld in de genoemde bepaling.

Noodzaak van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn

34. De Korkein hallinto-oikeus is van oordeel dat uit de huidige rechtspraak van het Hof geen duidelijk antwoord blijkt op de vraag of een lidstaat die op door kleine zelfstandige brouwerijen in de zin van artikel 4 van de structuurrichtlijn gebrouwen bier de verlaagde accijnstarieven toepast, eveneens de in artikel 4, lid 2, tweede zin, opgenomen bepaling inzake de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen dient toe te passen, dan wel of de toepassing van laatstgenoemde bepaling onder de beoordelingsbevoegdheid van de betrokken lidstaat valt.
35. Volgens de Korkein hallinto-oikeus kan evenmin uit de bewoordingen van artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn een duidelijk antwoord op voornoemde uitleggingsvraag worden afgeleid.
36. Enerzijds kan het standpunt worden ingenomen dat de in de tweede zin van de betrokken bepaling gehanteerde formulering „mag [...] worden aangemerkt” ertoe strekt de toepassing van de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen ook onder de beoordelingsbevoegdheid van de lidstaat te laten vallen wanneer deze krachtens artikel 4 van de structuurrichtlijn heeft besloten om op door kleine zelfstandige [Or. 9] brouwerijen geproduceerd bier de verlaagde accijnstarieven toe te passen. Daarbij kan worden aangenomen dat indien het de bedoeling van de Uniewetgever was om een lidstaat die de verlaagde tarieven toepast, te verplichten ook de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen toe te passen, de bepaling zodanig zou zijn geformuleerd dat het bindende karakter ervan voor lidstaten die verlaagde tarieven toepassen, duidelijker erin tot uitdrukking zou zijn gebracht.
37. Anderzijds kan ook worden verdedigd dat indien de Uniewetgever de bedoeling zou hebben gehad om de toepassing van de gezamenlijke heffing te laten vallen onder de beoordelingsbevoegdheid van de lidstaat die de verlaagde tarieven toepast, in artikel 4, lid 2, van de richtlijn dan wellicht een formulering als „de lidstaat mag” zou zijn gehanteerd. Volgens de Korkein hallinto-oikeus gaat het hierbij om de gebruikelijke (en bijvoorbeeld in artikel 4, lid 1, gehanteerde) formulering van een bepaling waarvan de toepassing wordt geacht onder de beoordelingsbevoegdheid van de lidstaat te vallen.
38. Ook kan worden verdedigd dat de in artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn gehanteerde formulering „mag [...] worden aangemerkt” niet verwijst naar de beoordelingsbevoegdheid van de lidstaat bij de toepassing van die bepaling, maar naar de omstandigheid dat brouwerijen die niet aan de in artikel 4, lid 2, eerste zin,

opgenomen onafhankelijkheidsvereisten voldoen, maar wel aan deze in de tweede zin van de betrokken bepaling, *onverminderd de eerste zin* van de bepaling voor de heffing als één enkele kleine zelfstandige brouwerij mogen worden aangemerkt.

39. Volgens die uitlegging kan eveneens het standpunt worden ingenomen dat de in artikel 4, lid 2, tweede zin, gehanteerde term „evenwel” de betrokken zin linkt aan de in artikel 4, lid 2, eerste zin, opgenomen omschrijving van de „kleine zelfstandige brouwerij”.
40. De Korkein hallinto-oikeus wijst erop dat volgens de rechtspraak van het Hof bij de uitlegging van een Unierechtelijke bepaling die niet uitdrukkelijk verwijst naar het recht van de lidstaten om de betekenis en de draagwijdte ervan te bepalen en waarvan de bewoordingen het op zich niet mogelijk maken met zekerheid die betekenis en draagwijdte vast te stellen, rekening dient te worden gehouden met de context en de doelstellingen van die bepaling (bijvoorbeeld arrest van 6 maart 2008, Nordania Finans en BG Factoring, C-98/07, EU:C:2008:144, punt 18).
41. In die context heeft het Hof in bovengenoemd arrest van 2 april 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, EU:C:2009:228), in de punten 20 tot en met 21, bevestigd dat het in artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn opgenomen begrip „kleine zelfstandige brouwerij” autonoom dient te worden uitgelegd op basis van de bewoordingen van de betrokken bepaling **[Or. 10]** en de doelstellingen van de richtlijn. Eveneens in dat verband heeft het Hof erop gewezen dat de richtlijn „[...] voor de goede werking van de interne markt strekt tot vaststelling van gemeenschappelijke definities voor alle betrokken producten, en dat zij is vastgesteld in het kader van een beleid tot harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken”. De Korkein hallinto-oikeus komt tot de bevinding dat gelet op de bovengenoemde doelstelling van de richtlijn het begrip „kleine zelfstandige brouwerij” zowel naar de inhoud als naar de betekenis ervan op uniforme wijze dient te worden uitgelegd in alle lidstaten die op grond van artikel 4 van de richtlijn de verlaagde tarieven toepassen.
42. Volgens de Korkein hallinto-oikeus dient bij de uitlegging van artikel 4, lid 2, van de structuurrichtlijn, in het kader van de onderhavige uitleggingsvraag, naast met de hierboven vermelde algemene doelstelling van de richtlijn eveneens rekening te worden gehouden met de specifieke doelstellingen die de Uniewetgever heeft nagestreefd door te voorzien in de mogelijkheid voor de lidstaten om krachtens artikel 4 van de richtlijn op door kleine brouwerijen geproduceerd bier verlaagde accijnstarieven toe te passen.
43. Dienaangaande wijst de Korkein hallinto-oikeus met name op punt 25 van het arrest van 2 april 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, EU:C:2009:228), waarbij het Hof heeft vastgesteld dat de richtlijn ertoe strekt om „[...] met betrekking tot bier dat in kleine zelfstandige brouwerijen wordt geproduceerd gemeenschappelijke oplossingen vast te stellen, zodat de lidstaten op dit product verlaagde

accijnstarieven kunnen toepassen, die evenwel geen verstoring van de mededinging op de interne markt mogen teweegbrengen”.

44. In punt 26 van het arrest van 2 april 2009, Glückauf Brauerei (C-83/08, EU:C:2009:228), heeft het Hof voorts in herinnering gebracht dat de structuurrichtlijn „[...] dus [wil] verhinderen dat een dergelijk [op artikel 4 van de richtlijn gebaseerd] verlaagd accijnsrecht wordt toegekend aan brouwerijen waarvan de omvang en de productiecapaciteit verstoringen op de interne markt kunnen teweegbrengen”. In punt 29 van het arrest heeft het Hof eveneens vastgesteld dat het in artikel 4, lid 2, van de richtlijn opgenomen criterium van economische zelfstandigheid tot doel heeft te verzekeren „dat dit verlaagd accijnstarief daadwerkelijk ten goede komt aan de brouwerijen waarvan de omvang een handicap vormt, en niet aan die welke deel uitmaken van een concern”.
45. De Korkein hallinto-oikeus komt op basis van de hierboven aangehaalde overwegingen van het Hof tot de slotsom dat bij de uitlegging van artikel 4, lid 2, van de richtlijn enerzijds rekening dient te worden gehouden met de bedoeling om de structuren van de accijnzen op alcohol en alcoholhoudende dranken **[Or. 11]** te harmoniseren, en anderzijds met de doelstelling om, zonder de mededinging op de interne markt te verstoren, de marktpositie van kleine brouwerijen waarvan de omvang een handicap vormt, te bevorderen.
46. Volgens de Korkein hallinto-oikeus lijkt de beslissing van een lidstaat die verlaagde accijnstarieven toepast, om een samenwerkingsverband van twee of meer kleine brouwerijen met een gezamenlijke jaarproductie van niet meer dan 200 000 hectoliter niet als één enkele kleine zelfstandige brouwerij aan te merken, niet te stroken met de hierboven genoemde algemene doelstelling van de richtlijn, noch met de hierboven omschreven specifieke doelstellingen van artikel 4 van die richtlijn. Zij lijkt veeleer te leiden tot een ongelijke behandeling van de allerkleinste brouwerijen in de zin van artikel 4, lid 2, tweede zin, ten aanzien van brouwerijen die op grond van de eerste zin van de genoemde bepaling als „kleine zelfstandige brouwerijen” mogen worden aangemerkt.
47. De eerste prejudiciële vraag wordt evenwel voorgelegd, gelet op het feit dat de bewoordingen van artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn dienen te worden uitgelegd en er ter zake geen rechtspraak van het Hof bestaat.

Rechtstreekse werking van artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn

48. De Korkein hallinto-oikeus stelt vast dat artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn, dat betrekking heeft op de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen, niet in het nationale Finse recht is omgezet.
49. De op artikel 4 van de richtlijn gebaseerde bepalingen inzake de verlaging van de heffing op alcoholhoudende dranken voor door kleine brouwerijen geproduceerd bier zijn opgenomen in § 9 (in de laatstelijk door wet 383/2015 gewijzigde versie)

van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken (1471/1994). Die bepaling bevat evenwel geen met artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn corresponderende bepalingen inzake een gezamenlijk heffing van kleine brouwerijen.

50. De Korkein hallinto-oikeus wijst er voor alle duidelijkheid op dat § 9, lid 3, van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken niet voldoet aan artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn. In de genoemde bepaling van de wet inzake de heffing op alcohol en alcoholhoudende dranken worden immers uitsluitend de voorwaarden bepaald waaronder twee of meer kleine brouwerijen die een productiegebonden of operationele samenwerking hebben, ondanks die **[Or. 12]** samenwerking als juridisch en economisch zelfstandige kleine brouwerijen moeten worden aangemerkt. In de bepaling wordt evenwel niet voorzien in de mogelijkheid om twee of meer kleine brouwerijen als één enkele kleine zelfstandige brouwerij aan te merken.
51. Indien het Hof de eerste prejudiciële vraag aldus beantwoordt dat een lidstaat die krachtens artikel 4 van de structuurrichtlijn op door kleine zelfstandige brouwerijen gebrouwen bier verlaagde accijnstarieven toepast, eveneens de in artikel 4, lid 2, tweede zin, opgenomen bepaling inzake de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen moet toepassen, dient derhalve te worden nagegaan of particulieren aan laatstgenoemde bepaling rechten kunnen ontleen waarop zij zich bij de nationale rechters kunnen beroepen.
52. Uit vaste rechtspraak van het Hof volgt dat particulieren zich in alle gevallen waarin de bepalingen van een richtlijn inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, voor de nationale rechter tegenover de staat op die bepalingen kunnen beroepen wanneer deze heeft verzuimd de richtlijn binnen de gestelde termijn in nationaal recht om te zetten, dan wel dit op onjuiste wijze heeft gedaan (bijvoorbeeld arrest van 15 februari 2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, punt 13).
53. Volgens de Korkein hallinto-oikeus kan artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn eventueel aldus worden opgevat dat de lidstaat een beoordelingsmarge wordt gelaten, aangezien in de bepaling de gezamenlijke jaarproductie van de brouwerijen wordt vastgelegd op maximaal 200 000 hectoliter. Dat maximumvolume komt overeen met het jaarlijkse maximumproductievolume dat in artikel 4, lid 1, eerste streepje, van de richtlijn wordt vastgelegd voor een kleine zelfstandige brouwerij. Overeenkomstig artikel 4, lid 1, van de richtlijn mogen de lidstaten de verlaagde accijnstarieven binnen het kader van dat maximumproductievolume evenwel differentiëren volgens de jaarproductie van de betrokken brouwerijen. Het is denkbaar dat die differentiatiemogelijkheid eveneens ziet op de gezamenlijke heffing van brouwerijen overeenkomstig artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn, waardoor de lidstaat mogelijkwerijs een zekere beoordelingsmarge wordt gelaten.

54. Anderzijds kan worden verdedigd dat een lidstaat die op grond van artikel 4, lid 1, van de richtlijn beslist om de tarieven te differentiëren, per definitie ook in het kader van de gezamenlijke heffing krachtens artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn een overeenkomstig differentiatie criterium dient toe te passen. Naar het oordeel van de Korkein hallinto-oikeus zou dat vanuit het oogpunt van de gelijke behandeling **[Or. 13]** van kleine brouwerijen gerechtvaardigd zijn. In dat geval vloeit de door artikel 4 van de richtlijn toegekende beoordelingsbevoegdheid uitsluitend voort uit artikel 4, lid 1, en niet uit artikel 4, lid 2, tweede zin. Volgens die uitlegging moet ervan worden uitgegaan dat de in laatstgenoemde bepaling opgenomen regeling van de gezamenlijke heffing van twee of meer kleine brouwerijen die samenwerken en een gezamenlijke jaarproductie van niet meer dan 200 000 hectoliter hebben, de lidstaat bij de toepassing van die bepaling geen beoordelingsmarge laat.
55. Gelet op het feit dat er met betrekking tot die kwestie echter geen rechtspraak van het Hof bestaat, wordt de tweede prejudiciële vraag voorgelegd.
56. A Oy en de instantie ter bescherming van de rechten van de ontvangers van belastinginkomsten wordt het recht toegekend om met betrekking tot de prejudiciële verwijzing naar het Hof te worden gehoord.

Tussenbeslissing van de Korkein hallinto-oikeus met betrekking tot de prejudiciële verwijzing naar het Hof van de Europese Unie

57. De Korkein hallinto-oikeus beslist de verdere behandeling van de zaak te schorsen en het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de toepassing van artikel 4, lid 2, tweede zin, van de structuurrichtlijn. De prejudiciële verwijzing is noodzakelijk om de bij de Korkein hallinto-oikeus aanhangige zaak te beslechten.

Prejudiciële vragen

1. Dient artikel 4 van richtlijn 92/83/EEG aldus te worden uitgelegd dat een lidstaat die krachtens die bepaling op door kleine zelfstandige brouwerijen gebrouwen bier verlaagde accijnstarieven toepast, eveneens de in artikel 4, lid 2, tweede zin, van de richtlijn opgenomen bepaling inzake de gezamenlijke heffing van kleine brouwerijen moet toepassen, of valt de toepassing van laatstgenoemde bepaling onder de beoordelingsbevoegdheid van de betrokken lidstaat?
2. Heeft artikel 4, lid 2, tweede zin, van richtlijn 92/83/EEG rechtstreekse werking?

[NIET VERTAALD] **[Or. 14]** [NIET VERTAALD]