2. Aus Artikel 13 der Richtlinie 75/439 über die Altölbeseitigung ergibt sich, daß es den Mitgliedstaaten beim Erlaß von Durchführungsmaßnahmen freisteht, entweder den mit der Wiedergewinnung, Beseitigung oder Aufbereitung von Altölen befaßten Unternehmen direkte Zuschüsse zu gewähren oder die aufbereiteten Öle einer günstigeren Besteuerung zu unterwerfen oder aber beide Verfahren gemeinsam anzuwenden. Sie sind jedoch, wenn sie sich aufgrund des ihnen in dieser Frage zustehenden Beurteilungsspielraums für ein System der ermäßigten inländischen Steuern entscheiden, gehalten, die Folgen dieser Entscheidung zu akzeptieren und darüber zu wachen, daß das gewählte System dem in Artikel 95 EWG-Vertrag niedergelegten fundamentalen Grundsatz der steuerlichen Nichtdiskriminierung von Einfuhrerzeugnissen entspricht.

In der Rechtssache 21/79,

KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN, vertreten durch ihren Rechtsberater Antonio Abate als Bevollmächtigten; Zustellungsbevollmächtigter: Mario Cervino, Rechtsberater der Kommission, Jean-Monnet-Gebäude, Luxemburg-Kirchberg,

Klägerin,

gegen

ITALIENISCHE REPUBLIK, vertreten durch den Botschafter Adolfo Maresca als Bevollmächtigten, unterstützt durch den Avvocato dello Stato Arturo Marzano, Zustellungsanschrift: Italienische Botschaft, Luxemburg,

Beklagte,

wegen Feststellung, daß die Italienische Republik hinsichtlich der steuerlichen Regelung für aufbereitete Mineralölerzeugnisse gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag verstoßen hat,

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten H. Kutscher, der Kammerpräsidenten A. O'Keeffe und A. Touffait, der Richter J. Mertens de Wilmars, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, G. Bosco, T. Koopmans und O. Due,

Generalanwalt: H. Mayras
Kanzler: A. Van Houtte

folgendes

URTEIL

Tatbestand

Der Sachverhalt und das Vorbringen der Parteien im schriftlichen Verfahren lassen sich wie folgt zusammenfassen:

I — Sachverhalt und Verfahren

1. In Italien wird die Herstellung von Mineralölerzeugnissen (oli minerali) durch das — mehrfach geänderte — decreto legge [gesetzesvertretende Verordnung] vom 28. Februar 1939 geregelt; sie bedarf insbesondere einer Erlaubnis durch das „Ufficio tecnico delle imposte di fabbricazione". Diese Erzeugnisse unterliegen einer inländischen Steuer, der „imposta interna di fabbricazione". Die Steuer wird an der Grenze auf eingeführte Mineralölerzeugnisse erhoben (Art. 1 und 4 des decreto legge vom 28. Februar 1939).

2. Um die nochmalige Nutzung bereits einmal verwendeter Mineralölerzeugnisse zu begünstigen, sieht Artikel 12 des Gesetzes Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 (GURI Nr. 26 vom 29. Januar 1963) je nach Lage des Falles eine teilweise Ermäßigung oder den Erlaß dieser Steuer für jene Erzeugnisse vor, die einer solchen Wiederverwendung zugänglich gemacht werden.

3. Das durch Artikel 12 errichtete System läßt sich wie folgt darstellen:

a) Ein Unternehmen, das mittels eines beliebigen Verfahrens die Gewinnung von Mineralölerzeugnissen (prodotti petroliferi) aus gleichartigen Erzeugnissen, die schon einmal innerhalb des Staatsgebietes verwendet worden sind (gia usati nell'interno dello Stato), beabsichtigt, muß eine Erlaubnis einholen und sich den Vorschriften des decreto legge vom 28. Februar 1939 unterwerfen (Absatz 1). Für die „Aufbereitung" von Mineralölerzeugnissen bedarf es einer vorherigen Erlaubnis des Finanzministeriums (Absatz 4).

   Unter diesen Bedingungen gewonnene Erzeugnisse unterliegen einer ermäßigten „imposta di fabbricazione" in Höhe von 25 % des vollen Steuersatzes für derartige Erzeugnisse.

b) Gemäß Absatz 1 gewonnene Erzeugnisse, die ohne vorherige Erlaubnis des Finanzministeriums in Verkehr gebracht worden sind, unterliegen der vollen „imposta di fabbricazione" (Artikel 12 Absatz 6).

c) Sofern die durch decreto festzusetzenden Vorschriften beachtet werden, sind Schmieröle (oli minerale lubrificanti), die in Industriebetrieben durch die — eventuell kombinierten — Verfahren der Klärung, Filtration oder Trocknung wiedergewonnen werden, von der „imposta di fabbricazione" befreit, soweit *die Wiedergewinnung und Wiederverwendung in demselben Betrieb stattfinden,* in dem diese Öle erstmalig verwendet wurden (Artikel 12 Absatz 7).

d) Gleichfalls befreit und sogar von der Regelung des Artikels 12 Absatz 1 ausgenommen sind:

1. Benzin (benzina), das in Reinigungen oder Wäschereien, in denen es benutzt worden ist, wiedergewonnen wird;

2. Mineralölerzeugnisse (prodotti petroliferi) — *außer Schmierölen* —, die in Industriebetrieben zum Zwecke der unmittelbaren Wiederverwendung im Rahmen desselben Produktionsgangs wiedergewonnen werden, in dem sie bereits verwendet wurden (Artikel 12 Absatz 8).

4. Mit Schriftsatz vom 24. Juni 1976 teilte die Kommission der Italienischen Republik mit, daß sie in dieser Regelung eine Verletzung von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag sehe. Gemäß den Bestimmungen des Artikels 169 EWG-Vertrag über das Verfahren bei Vertragsverletzungen durch Mitgliedstaaten forderte die Kommission die italienische Regierung auf, sich hierzu innerhalb eines Monats zu äußern. In ihrer mit Schriftsatz vom 29. Juli 1976 vorgelegten Erklärung unterschied die italienische Regierung die „wiederverwendeten und wiedergewonnenen" Erzeugnisse, die von der Steuer gänzlich befreit sind, von den „aufbereiteten" Erzeugnissen, die in den Genuß einer Steuerermäßigung kommen. Die Steuerbefreiung hinsichtlich der ersteren diene dazu, eine doppelte Belastung zu vermeiden, die sonst unvermeidlich wäre, da es sich um bereits besteuerte und im selben Produktionsprozeß erneut verwendete Erzeugnisse handele. Die Anwendung eines ermäßigten Tarifs auf die „aufbereiteten" Erzeugnisse rechtfertige sich aus der besonderen Natur des Aufbereitungsverfahrens, welches bestimmten Anforderungen ökonomischer und ökologischer Art entspreche und die Beachtung strenger Bestimmungen erfordere, deren Überwachung dadurch sichergestellt werde, daß der gesamte Produktionsablauf einer ständigen Steueraufsicht unterliege.

5. Die Kommission hielt die obenerwähnte Begründung für unzutreffend und gab am 10. Januar 1978 eine mit Gründen versehene Stellungnahme gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag ab, in der sie feststellte, daß „die Italienische Republik ... gegen ihre Verpflichtungen aus diesem Vertrag verstoßen [hat], indem sie die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten aufbereiteten Mineralölerzeugnisse mit der Verbrauchsteuer zum vollen Tarif belastet, wogegen gleichartige eingeführte (sic) Erzeugnisse je nach Lage des Falles in den Genuß einer völligen oder teilweisen Befreiung kommen".

6. Mit Fernschreiben vom 14. März 1978 verwies die italienische Regierung nachdrücklich auf den Zusammenhang zwischen der Richtlinie 75/439 des Rates vom 16. Juni 1975 (ABl. L 194, S. 31) über die Altölbeseitigung (olî usati) und dem italienischen Steuersystem sowie auf die Folgen einer Nichtanwendung dieser Richtlinie durch die Mitgliedstaaten. Mit Fernschreiben vom 5. Juli 1978 wies die italienische Regierung darauf hin, daß sie begonnen habe, eine besondere gesetzgeberische Maßnahme auszuarbeiten, die die derzeit als Anreiz für die Beseitigung von Altölen gedachte Ermäßigung des Steuertarifs für aufbereitete Öle aufheben und durch die Gewährung des in der Richtlinie 75/439 vorgesehenen Zuschusses ersetzen solle. Die italienische Regierung gab „die Entscheidung der italienischen Behörden, der mit Gründen versehenen Stellungnahme vom 10. Januar 1978 nachzukommen", bekannt und bat die Kommission, eine Aussetzung des Verfahrens in Betracht zu ziehen.

7. Mit Klage vom 31. Januar 1979, die am 2. Februar 1979 in das Register ein-

getragen worden ist, hat die Kommission den Gerichtshof angerufen, nachdem sie festgestellt hatte, daß entgegen den abgegebenen Versicherungen die streitige Diskriminierung nicht beseitigt war.

Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts beschlossen, die mündliche Verhandlung ohne vorherige Beweisaufnahme zu eröffnen.

II — Anträge der Parteien

Die Kommission beantragt,

1. festzustellen, daß die Italienische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, daß sie nach dem Gesetz Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 auf die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten aufbereiteten Mineralölerzeugnisse einen diskriminierenden Steuersatz angewendet hat;
2. der Italienischen Republik die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

Die italienische Regierung beantragt,

1. die Klage der Kommission abzuweisen;
2. der Kommission die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

III — Angriffs- und Verteidigungsmittel der Parteien im schriftlichen Verfahren

A — Zum Gegenstand der Klage

Gestützt auf den Wortlaut der mit Gründen versehenen Stellungnahme vom 10. Januar 1978 verweist die italienische Regierung darauf, daß die ursprünglichen Vorwürfe der Kommission die steuerliche Behandlung sowohl der wiedergewonnenen und -verwendeten als auch der aufbereiteten Mineralölerzeugnisse betroffen hätten; was die wiedergewonnenen und -verwendeten Erzeugnisse angehe, so habe die Kommission ihre Vorwürfe jedoch zurückgenommen.

Die Kommission entgegnet, es treffe nicht zu, daß sie die in ihrer begründeten Stellungnahme vertretene Ansicht teilweise aufgegeben habe, denn der feststellende Teil dieser Stellungnahme habe den Gegenstand der Klage festgelegt und auf die aufbereiteten Erzeugnisse begrenzt. In ihrer Gegenerwiderung vertritt die italienische Regierung die Ansicht, diese Festlegung erweise die mangelnde Begründetheit der Klage auch hinsichtlich der aufbereiteten Erzeugnisse. Tatsächlich erfüllten nämlich aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte „wiedergewonnene" Öle einerseits und „aufbereitete" Öle andererseits an der italienischen Grenze in steuerlicher Hinsicht die gleichen Voraussetzungen, da diese Öle in beiden Fällen von Erzeugnissen stammten, auf die, im Gegensatz zu den inländischen wiedergewonnenen oder aufbereiteten Ölen, nicht die volle „imposta di fabbricazione" zum normalen Tarif entrichtet worden sei. Wenn man zugebe, daß die Besteuerung von eingeführten wiedergewonnenen Ölen keine gegen Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag verstoßende Diskriminierung darstelle, so müsse dies auch für aufbereitete Öle gelten. In beiden Fällen werde nämlich die Ermäßigung der inländischen Steuer bzw. die Befreiung hiervon nur unter der Bedingung bewilligt, daß diese Öle bereits innerhalb des Staates verwendet worden und die für die Gewährung der Befreiung oder der Ermäßigung aufgestellten Vorschriften beachtet seien.

B — Zum Zusammenhang zwischen der Richtlinie 75/439 und den streitigen italienischen Maßnahmen

Die italienische Regierung beruft sich auf den Zusammenhang zwischen den streitigen italienischen Rechtsvorschriften und der Richtlinie 75/439 des Rates vom 16. Juni 1975 über die Altölbeseitigung (ABl. L 194, S. 31).

Durch diese Richtlinie seien auf Gemeinschaftsebene Grundsätze und Verfahren übernommen worden, die mit den für die italienischen Rechtsvorschriften maßgeblichen vergleichbar seien. Um der Besagten Richtlinie nachzukommen, habe die italienische Regierung bereits während des Vorverfahrens auf die Möglichkeit hingewiesen, die Ermäßigung des Steuersatzes bei der *„imposta di fabbricazione"* abzuschaffen, in deren Genuß nur jene Erzeugnisse kämen, die aus der Aufbereitung von bereits innerhalb des Staatsgebietes verwendeten Ölen stammten, und sie durch den in der Richtlinie 75/439 vorgesehenen Zuschuß zu ersetzen. Dies bedeute nicht, daß die italienische Regelung vor der Durchführung der Richtlinie eine Verletzung von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag dargestellt habe. Vielmehr hätte die Abschaffung der Steuerermäßigung für aufbereitete Öle — gewonnen aus Erzeugnissen, auf die bereits die Verbrauchsteuer zum vollen, normalen Tarif erhoben worden sei — vor der Durchführung der Richtlinie unannehmbare Verzerrungen des Handelsverkehrs zur Folge.

Die Kommission erwidert, das Verbot steuerlicher Diskriminierung, das in Artikel 95 des Vertrages — einer unmittelbar anwendbaren Vorschrift — niedergelegt sei, und die Beachtung dieses Verbotes könnten nicht von beliebigen staatlichen Eingriffen abhängig sein, selbst wenn solche Eingriffe der Durchführung von Gemeinschaftsrichtlinien dienen sollten.

Zudem sei die für die italienischen Erzeugnisse vorgesehene Steuerermäßigung nicht zu vergleichen mit dem in Artikel 13 der Richtlinie 75/439 vorgesehenen freiwilligen Zuschuß, da dieser auf die erbrachte Dienstleistung beschränkt sei und die tatsächlichen Kosten nicht übersteigen dürfe.

In Ihrer Gegenerwiderung betont die italienische Regierung, das Instrument der Richtlinie, das dafür gedacht sei, die Mitgliedstaaten zur Verwirklichung eines bestimmten Ziels zu zwingen, wobei den nationalen Stellen die Zuständigkeit hinsichtlich der Form und der Mittel belassen sei, erscheine in der gängigen Gemeinschaftspraxis zuweilen als entartetes und verfälschtes Instrument, denn die Richtlinien seien in Wirklichkeit ihrer wesentlichen Bedeutung, Grundsätze aufzuzeigen, entkleidet und hätten statt dessen die Wirkung internationaler Verträge.

Zu dem in Artikel 13 der Richtlinie vorgesehenen Vergütungssystem bemerkt die italienische Regierung, das konkrete Ergebnis der Gemeinschaftsrichtlinie stimme im wesentlichen mit dem Erfolg überein, der durch die geltende italienische Regelung bereits bewirkt worden sei. Wenn man aus ökologischen und energiewirtschaftlichen Gründen die Wiederverwendung von Altölen fördern wolle, so machten die hohen Kosten der Wiederaufbereitung bereits verwendeter Mineralölerzeugnisse eine Senkung der zu Lasten des Wirtschaftsteilnehmers gehenden Produktionskosten erforderlich.

Man könne über die Vereinbarkeit der Steuerermäßigung bzw. -befreiung mit der durch die Gemeinschaftsrichtlinie zugelassenen Vergütung streiten; es sei aber, von dem von den italienischen Behörden bekundeten Entschluß zur Durchführung der Gemeinschaftsrichtlinie einmal abgesehen, offensichtlich,

daß eine solche Diskussion am Kern der vorliegenden Rechtssache völlig vorbeigehe.

C — *Zur Gleichartigkeit von aufbereiteten Mineralölen, die aus Italien stammen, und solchen, die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführt werden*

Nach Ansicht der Kommission liegt im Hinblick auf Einfuhren von aufbereiteten Mineralölen aus anderen Mitgliedstaaten nach Italien eine mit Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag unvereinbare steuerliche Diskriminierung vor.

Die italienische Regierung meint dagegen, die streitige steuerliche Regelung bedeute keine Diskriminierung für eingeführte Gemeinschaftserzeugnisse, und bringt zur Stützung ihrer Ansicht zwei Argumente vor:

— Man müsse dem Umstand Rechnung tragen, daß die Besteuerung nach dem ermäßigten Tarif, der die aufbereiteten Öle unterlägen, zu der normalen Steuer, die auf die innerhalb des Staatsgebiets verwendeten Erzeugnisse bereits erhoben worden sei, hinzukomme. In den anderen Mitgliedstaaten bestehe keine selbständige Verbrauchsteuerpflicht für die aufbereiteten Öle, und zwar getreu dem Grundsatz, daß ein und dasselbe Erzeugnis im Rahmen desselben Verwendungszwecks nicht einer doppelten Besteuerung unterworfen werden dürfe;

— überdies müsse man — zur Vermeidung einer Diskriminierung durch Gleichbehandlung verschiedenartiger Fälle — auch dem Umstand Rechnung tragen, daß die Steuerermäßigung nur für aufbereitete Öle gewährt werden könne, die unter Einhaltung der gesetzlich vorgeschriebenen Bedingungen und unter ständiger Überwachung gewonnen worden seien. Dem Vergleich mit eingeführten Erzeugnissen komme daher nur im Verhältnis zu den entsprechenden inländischen Erzeugnissen Bedeutung zu, die nicht unter den vorgeschriebenen Bedingungen gewonnen worden seien.

Gestützt auf das Urteil des Gerichtshofes vom 10. Oktober 1978 (Rechtssache 148/77, *Hansen*, Slg. 1978, 1787) erwidert die Kommission, die Gleichartigkeit von Erzeugnissen könne nur vor dem Hintergrund ihrer Verwendung und der Bedürfnisse, denen sie dienten, beurteilt werden, wogegen den verwendeten Rohstoffen und dem Herstellungsverfahren keine Bedeutung zukomme.

Zudem könne der Argumentation nicht gefolgt werden, soweit sie sich auf die italienischen Bestimmungen stütze, die eine ständige Überwachung des Produktionsablaufs von aufbereiteten Mineralölen vorsähen; andernfalls wären nämlich alle Fabrikationssteuern nicht von Artikel 95 EWG-Vertrag erfaßt, da die einer derartigen Steuer unterworfenen Herstellungsverfahren stets auch der Überwachung durch die Finanzbehörden unterlägen. Die Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag dürfe nicht durch Anforderungen, die das nationale Recht stelle, beschränkt werden und gestatte folglich auch keine Abweichung aus Gründen der steuerlichen Überwachung.

In ihrer Gegenerwiderung vertritt die italienische Regierung die Ansicht, Artikel 95 sei für die hier behandelte Materie gar nicht einschlägig, denn zum einen werde mit den streitigen nationalen Maßnahmen kein protektionistisches, den innergemeinschaftlichen Handel beeinträchtigendes Ziel verfolgt, sondern

sie seien von ökologischen und energiewirtschaftlichen Erwägungen getragen, und zum anderen seien die konkreten Folgen der von der Kommission vertretenen Lösung nicht mit der Zielsetzung von Artikel 95 EWG-Vertrag vereinbar.

Wenn es nämlich möglich wäre, im vorliegenden Fall das Bestehen einer ungerechtfertigten Diskriminierung nachzuweisen, und wenn diese angenommene Diskriminierung als mit Artikel 95 EWG-Vertrag unvereinbar erachtet werden könnte, so müßte man a) entweder den ermäßigten Steuersatz auch auf eingeführte aufbereitete Öle anwenden oder b) alle inländischen aufbereiteten Öle der normalen Steuer unterwerfen.

Zu a): Würde der Steuernachlaß auch auf eingeführte aufbereitete Öle erstreckt, so hätte dies vor allem eine unnatürliche Zunahme von aufbereiteten Erzeugnissen zur Folge. Darüber hinaus würde sich — sollte die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf eingeführte Erzeugnisse erst einmal zugelassen sein — eine unzulässige Diskriminierung zu Lasten der ohne Genehmigung und ohne Durchführung der gesetzlich vorgeschriebenen Untersuchungen gewonnenen inländischen Erzeugnisse ergeben, die der vollen Steuer unterlägen.

Zu b): Die Anwendung des vollen Steuersatzes auf jene aufbereiteten Öle, deren Herstellung unter Überwachung erfolge, würde zu entsprechenden Konsequenzen führen, da es praktisch unmöglich wäre zu überprüfen, ob die gebrauchten Öle tatsächlich wiederverwendet würden, und die Umgehung der für neue Öle fälligen Steuer zu verhindern. Damit wäre die sowohl mit den nationalen Rechtsvorschriften wie auch mit der Gemeinschaftsrichtlinie verfolgte ökologische und energiewirtschaftliche Zielsetzung unwiderruflich gefährdet.

Die Parteien haben in der Sitzung vom 24. Oktober 1979 mündlich verhandelt.

Der Generalanwalt hat seine Schlußanträge in der Sitzung vom 15. November 1979 vorgetragen.

Entscheidungsgründe

1 Mit Klageschrift vom 31. Januar 1979 hat die Kommission gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag beim Gerichtshof eine Klage erhoben, mit der sie die Feststellung begehrt, daß die Italienische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, „daß sie nach dem Gesetz Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 auf die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten aufbereiteten Mineralölerzeugnisse einen diskriminierenden Steuersatz angewendet hat."

Allgemeine Erwägungen

2 Nach italienischem Recht — insbesondere nach dem decreto legge Nr. 334 vom 28. Februar 1939 in der 1978 geltenden Fassung — unterliegen Mineral-

öle und die bei ihrer Verarbeitung entstehenden Erzeugnisse einer „imposta interna di fabbricazione" [inländische Fabrikationssteuer], die auf einen je nach dem Erzeugnis unterschiedlichen Betrag in Lire/Zentner festgesetzt wird. Gleichartige Erzeugnisse ausländischer Herkunft werden beim Grenzübergang einer ebensolchen, als „sovraimposta di confine" [Grenzzuschlag] bezeichneten Steuer unterworfen.

3 Um die Wiedergewinnung und Wiederverwendung von Altölen sowohl aus wirtschaftlichen wie aus ökologischen Gründen zu fördern, sieht das italienische Gesetz Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 (GURI Nr. 26 vom 29. Januar 1963, S. 458) in Artikel 12 ein Bündel von Maßnahmen zur Regelung der Sammlung, Wiedergewinnung und Wiederverwendung von Mineralölerzeugnissen und zur Gewährung von Steuererleichterungen bei der „imposta di fabbricazione" für die Unternehmen vor, die sich im italienischen Hoheitsgebiet mit diesen Vorgängen befassen.

4 Die in Rede stehenden Bestimmungen unterscheiden zwischen der Wiedergewinnung und der Aufbereitung von Altölerzeugnissen und behandeln diese beiden Fälle auch in steuerlicher Hinsicht unterschiedlich.

5 Die Wiedergewinnung von Altölen erfolgt durch die erneute Verwendung schon einmal gebrauchter Mineralölerzeugnisse, sei es, daß sie ohne weiteres zu demselben oder einem anderen Zweck wiederverwendet werden können, sei es, daß sie zuvor — etwa im Wege der Klärung, Trocknung oder Filtration — gereinigt werden müssen. Die auf diese Weise wiedergewonnenen Schmieröle sind von der „imposta di fabbricazione" befreit, sofern die Wiedergewinnung und die Wiederverwendung in demselben Betrieb stattfinden, in dem diese Öle erstmalig verwendet wurden (Artikel 12 Absatz 7 des Gesetzes Nr. 1852).

6 Dagegen handelt es sich bei der Aufbereitung um ein kompliziertes chemisches Verfahren, das industrielle Einrichtungen erfordert und das dazu dient, den Altölen die gleichen Eigenschaften zu verleihen, die sie vor ihrer Verwendung besessen haben. Die Kommission und die italienische Regierung stimmen darin überein, daß ein Öl, das dem Aufbereitungsverfahren unterzogen wurde, von einem Öl der ersten Raffination in seinem ursprünglichen Zustand nicht zu unterscheiden ist.

7 Gemäß Artikel 12 Absatz 2 des genannten italienischen Gesetzes unterliegen aufbereitete Öle der „imposta di fabbricazione" nur zu 25 % des vollen Steuersatzes. Diese ermäßigte Steuer gilt nicht nur für jene aufbereiteten Erzeugnisse, die in den Verkehr gebracht werden, sondern auch für solche, die in dem Unternehmen wiederverwendet werden, in dem sie erstmals gebraucht wurden.

8 Für eingeführte Öle, gleich, ob wiedergewonnen oder aufbereitet, sieht das italienische Recht keine Steuerermäßigung vor; sie unterliegen der „sovraimposta di confine", die der „imposta di fabbricazione" zum vollen Satz entspricht. Dabei muß allerdings berücksichtigt werden, daß die Einfuhr von wiedergewonnenen Ölen aus anderen Mitgliedstaaten nur ein theoretischer Fall zu sein scheint und auch der innergemeinschaftliche Handel mit aufbereiteten Ölen, wenn nicht inexistent, so doch sehr gering ist, wenngleich er sich aufgrund der Entwicklung der Marktlage bei Mineralölerzeugnissen auch ausweiten kann.

9 Nachdem die Kommission mit Schreiben vom 24. Juni 1976 mitgeteilt hatte, daß sie in der fraglichen Regelung einen Verstoß gegen Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag erblicke, wurde von seiten der Italienischen Republik darauf hingewiesen, daß die Steuerbefreiung für wiedergewonnene Öle — die voraussetzt, daß Wiedergewinnung und -verwendung im gleichen Unternehmen erfolgen — einen Anwendungsfall des steuerlichen Grundsatzes „ne bis in idem" darstelle. Der Umstand, daß diese Voraussetzung definitionsgemäß bei eingeführten Erzeugnissen nicht erfüllt werden könne, stelle jedoch die Vereinbarkeit dieser Befreiung mit dem EWG-Vertrag keineswegs in Frage. Bezüglich der aufbereiteten Öle machte die Italienische Republik hauptsächlich geltend, die ausländischen aufbereiteten Öle würden nicht diskriminiert, da die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes — die durch die äußerst hohen Gestehungskosten für aufbereitete Öle gegenüber denen für das Ursprungserzeugnis gerechtfertigt sei — an eine strenge Überwachung des Aufbereitungsverfahrens gebunden sei, die es erlaube, die Fertigungsmengen der aufbereiteten Öle festzustellen. Da eine derartige Kontrollmöglichkeit im Falle der Einfuhr nicht bestehe, verstoße die unterschiedliche Behandlung nicht gegen Artikel 95 des Vertrages. Die italienische Regierung wies die Kommission außerdem darauf hin, daß die streitigen Steuervergünstigungen de facto den Zielen der Richtlinie 75/439 des Rates vom 16. Juni 1975 über die Altölbeseitigung entsprächen, in der die Errichtung eines einheitlichen Systems der Sammlung, Beseitigung oder Wiederverwendung von Altölen durch die Mitgliedstaaten vorgesehen sei und nach deren Artikel 13 und 14

Unternehmen, die derartige Arbeiten ausführten, Zuschüsse erhalten könnten. In Wirklichkeit stellten die beanstandeten Steuererleichterungen eine Form der Subventionen dar, wie sie von der Richtlinie zugelassen seien, welche allerdings von der Mehrzahl der Mitgliedstaaten noch nicht durchgeführt worden sei. Die italienische Regierung fügte hinzu, daß sie untersuche, ob die Steuervergünstigungen durch die direkten Beihilfen zu ersetzen seien, deren Gewährung die Richtlinie gestatte.

10 In ihrer mit Gründen versehenen Stellungnahme vom 10. Januar 1978 stellte die Kommission fest, „daß die italienische Regierung nicht bestreitet, daß die beanstandeten Bestimmungen mit Artikel 95 Absatz 1 unvereinbar sind" — wobei der italienische Standpunkt nicht richtig beurteilt wurde —, und sie vertrat die Ansicht, daß „die Italienische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus dem Vertrag verstoßen hat, indem sie die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten aufbereiteten Mineralölerzeugnisse der Verbrauchsteuer zum vollen Satz unterwirft, während gleichartige eingeführte [lies: inländische] Erzeugnisse je nach Lage des Falles ganz oder teilweise von der Steuer befreit sind". Die Kommission, die sich ausdrücklich auf Inlandserzeugnisse bezog, die ganz von der Steuer befreit sind, zielte dabei — oder erweckte zumindest den Anschein — sowohl auf die steuerliche Behandlung der in demselben Betrieb wiedergewonnenen und wiederverwendeten Öle als auch auf die der aufbereiteten Öle ab. Am 5. Juli 1978 teilte die italienische Regierung mit, sie habe beschlossen, der mit Gründen versehenen Stellungnahme durch die Ausarbeitung von Rechtsvorschriften für die aufbereiteten Erzeugnisse nachzukommen, die die streitigen Steuerbefreiungen durch die in der Richtlinie 75/439 vorgesehenen Zuschüsse ersetzen sollten.

11 In ihrer Klage vom 31. Januar 1979 bezieht sich die Kommission nur auf die aufbereiteten Erzeugnisse, und sie hat sowohl in ihrer Erwiderung als auch in der Antwort auf die vom Gerichtshof gestellten Fragen klargestellt und ausdrücklich bestätigt, daß ihre Vorwürfe ausschließlich die steuerliche Behandlung der in Artikel 12 Absatz 2 des italienischen Gesetzes Nr. 1852 erwähnten aufbereiteten Mineralölerzeugnisse beträfen.

12 Der Gerichtshof nimmt diese Erklärung zur Kenntnis, die die Unklarheiten der Äußerung vom 24. Juni 1976 gegenüber der italienischen Regierung wie auch der mit Gründen versehenen Stellungnahme beseitigt, so daß die Prüfung auf die steuerliche Behandlung der aufbereiteten Öle beschränkt werden kann.

Zur steuerlichen Behandlung der aufbereiteten Öle

13 Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung darauf beharrt, daß aufbereitete Öle und Öle der ersten Raffination „nicht nur gleichartige Erzeugnisse im Sinne von Artikel 95, sondern sogar gleiche Erzeugnisse sind". Diese Identität wird von seiten der Italienischen Republik nicht abgestritten. Mit ihrer Äußerung will die Kommission allerdings wohl sagen, daß die steuerliche Behandlung der eingeführten Öle, ob sie nun erstmals raffiniert oder aufbereitet sind, die gleiche sein müsse wie die der aufbereiteten italienischen Öle. Dies könnte auch eine Erklärung für den von der Kommission in der mündlichen Verhandlung vertretenen Standpunkt sein, wonach die italienische Regierung — um Artikel 95 zu genügen — eher die Steuervergünstigung für aufbereitete italienische Öle aufheben solle, als diese Vergünstigung auch auf eingeführte aufbereitete Öle aus den anderen Mitgliedstaaten zu erstrecken.

14 Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden, ganz abgesehen davon, daß sie weder in der mit Gründen versehenen Stellungnahme noch in der Klage zum Ausdruck gebracht worden ist, die beide auf einen Vergleich der Besteuerung der aufbereiteten inländischen Öle und der aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten Öle gestützt sind. Aus dem Urteil des Gerichtshofes vom 10. Oktober 1978 in der Rechtssache 148/77 *(Hansen/Hauptzollamt Flensburg,* Slg. 1978, 1806) ergibt sich, daß das Gemeinschaftsrecht bei seinem derzeitigen Stand und mangels einer Vereinheitlichung oder Angleichung der einschlägigen Bestimmungen es den Mitgliedstaaten nicht verbietet, bestimmten Erzeugnissen oder bestimmten Gruppen von Erzeugern aus berechtigten wirtschaftlichen oder sozialen Gründen steuerliche Vergünstigungen in der Form der Steuerbefreiung oder -ermäßigung einzuräumen. Der Vertrag verbietet es daher nicht, Erzeugnisse, die den gleichen wirtschaftlichen Zwecken dienen können, im Rahmen des nationalen Steuerrechts unterschiedlich zu besteuern, insbesondere wenn sich herausstellt, daß, wie es bei den aufbereiteten Mineralölen der Fall ist, die Gestehungskosten im Verhältnis zu denen der Öle der ersten Raffination objektiv sehr unterschiedlich sind.

15 Artikel 95 Absatz 1 verlangt aber, daß die fraglichen Steuervergünstigungen ohne Diskriminierung auf diejenigen Erzeugnisse aus den anderen Mitgliedstaaten erstreckt werden, die die gleichen Bedingungen erfüllen wie die inländischen Erzugnisse, die in den Genuß der durch die nationalen Rechtsvorschriften gewährten Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen kommen. Artikel 95 Absatz 1 soll verhindern, daß durch die Erhebung von inländischen

Steuern, die die eingeführten Erzeugnisse gegenüber den inländischen Erzeugnissen in diskriminierender Weise belasten, die Vorschriften des Vertrages über die Abschaffung der Zölle und Abgaben gleicher Wirkung umgangen oder unwirksam gemacht werden; er verwirklicht damit einen fundamentalen Grundsatz des Gemeinsamen Marktes. Daraus ergibt sich, daß die nach diesem Artikel untersagten Ungleichheiten beseitigt werden müssen, ungeachtet der heiklen Fragen der Vergleichbarkeit, die hinsichtlich der Gleichstellung eines eingeführten Erzeugnisses mit den verschiedenen — unterschiedlich besteuerten — inländischen Erzeugnissen, die möglicherweise gleichartig sind, auftreten können.

16 Auch wenn also Artikel 95 Absatz 1 die Mitgliedstaaten verpflichtet, die Steuervergünstigungen für inländische Erzeugnisse auf gleichartige, aus den anderen Mitgliedstaaten eingeführte Erzeugnisse zu erstrecken, sofern diese die Bedingungen erfüllen, von denen die Steuerermäßigung oder -befreiung abhängig ist, so verpflichtet er die Mitgliedstaaten doch nicht, die objektiv gerechtfertigten Unterscheidungen abzuschaffen, die in innerstaatlichen Rechtsvorschriften gegebenenfalls zwischen den inländischen Steuern auf einheimische Erzeugnisse getroffen werden, es sei denn, die Abschaffung wäre die einzige Möglichkeit, eine unmittelbare oder mittelbare Diskriminierung der eingeführten Erzeugnisse zu verhindern.

17 Auch das Argument der Kommission, daß die Beseitigung der streitigen Steuervergünstigungen die einzige korrekte Anwendung von Artikel 95 Absatz 1 des Vertrages darstelle, ist zurückzuweisen; denn es ist zu berücksichtigen, daß die erwähnte Richtlinie 75/439 des Rates vorschreibt, daß die Unternehmen, die Altöle sammeln, beseitigen oder aufbereiten, einer Genehmigung bedürfen und daß ihnen von den Behörden der Mitgliedstaaten Zuschüsse für die erbrachten Dienstleistungen gewährt werden können, vorausgesetzt, daß diese Zuschüsse „weder zu nennenswerten Wettbewerbsverzerrungen führen noch künstliche Handelsströme schaffen".

18 Diese Richtlinie, die durch ökologische Anliegen wie durch Erwägungen einer Politik der Versorgung mit Brennstoffen beeinflußt ist, soll nicht die Regelung der Mitgliedstaaten über Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, die in Artikel 99 des Vertrages erwähnt werden, harmonisieren. Sie läßt demnach die Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten für die inländischen Steuern unberührt, sofern die in Artikel 95 bis 98 des Vertrages aufgestellten Verpflichtungen beachtet werden.

19 Es steht fest und wird von seiten der Italienischen Republik nicht bestritten, daß die eingeführten und die inländischen aufbereiteten Öle nicht nur gleichartige, sondern sogar gleiche Erzeugnisse sind, so daß das Verhältnis zwischen diesen beiden Erzeugnissen unstreitig von Artikel 95 Absatz 1 des Vertrages erfaßt wird.

20 Um die Aufrechterhaltung der Regelung zu rechtfertigen, die eingeführte aufbereitete Öle von der den inländischen aufbereiteten Ölen gewährten Steuerermäßigung ausschließt, führt die Regierung der Italiensichen Republik im wesentlichen drei Argumente an, nämlich 1. die Unmöglichkeit, durch experimentelle Untersuchungsmethoden aufbereitete Öle von Ölen der ersten Raffination zu unterscheiden, wodurch Betrügereien bei der Einfuhr der betreffenden Erzeugnisse möglich würden, 2. den Umstand, daß die Steuerbefreiung durch die außerordentlich hohen Gestehungskosten für aufbereitete Öle gerechtfertigt sei, da diese Öle ohne die streitige Steuerermäßigung nicht mit den Ölen der ersten Raffination konkurrieren könnten, und 3. den Umstand, daß die mit der Steuerbefreiung verfolgten Ziele denen der Richtlinie 75/439 entsprächen und daß diese Befreiung de facto den Zuschuß darstelle, den die Mitgliedstaaten nach Artikel 13 und 14 der Richtlinie gewähren könnten.

21 Das erste Argument vermag die angeführte unterschiedliche Behandlung nicht zu rechtfertigen. Die Importeure von Mineralölen aus den anderen Mitgliedstaaten, die in den Genuß des ermäßigten Steuersatzes kommen wollen, haben nachzuweisen, daß die Öle, die sie nach Italien einführen, aufbereitete Öle sind. Die italienische Verwaltung kann — ohne höhere Anforderungen an den Nachweis zu stellen als erforderlich — verlangen, daß dieser Nachweis unter Bedingungen erbracht wird, die Betrugsmöglichkeiten ausschließen, insbesondere durch Vorlage von Bescheinigungen der Behörden oder anderer zuständiger Stellen des Ausfuhrmitgliedstaats, die die Identifizierung des aufbereiteten Öls als eines solchen aus dem Betrieb, in dem die Aufbereitung stattgefunden hat, ermöglicht. In der Gemeinschaftspraxis finden sich, insbesondere was die Beseitigung der Gesundheitskontrollen an den innergemeinschaftlichen Grenzen angeht, zahlreiche Beispiele für derartige zulässige Kontrollarten.

22 Die vorstehenden Erwägungen stellen gleichzeitig eine Antwort auf das Vorbringen der Kommission dar, die behauptete Verletzung von Artikel 95 Absatz 1 könne nur durch Aufhebung der Steuerermäßigung im innerstaatlichen Rahmen beseitigt werden. Die Italienische Republik kann wählen zwischen

der Aufhebung und der Beibehaltung dieser Regelung; einzige Bedingung ist, daß sie bei einer Entscheidung für die zweite Möglichkeit denselben ermäßigten Satz auch für die aufbereiteten Öle aus den anderen Mitgliedstaaten anwenden muß, für die der Nachweis ihrer Aufbereitung erbracht worden ist, um dadurch jede Form der Diskriminierung zwischen dem eingeführten und dem gleichartigen inländischen Erzeugnis auszuschließen.

23 Das zweite und das dritte Argument gehören zusammen und sind daher gemeinsam zu prüfen. Diese Prüfung führt zu dem Ergebnis, daß beide zurückzuweisen sind.

24 Trifft es zu, daß die Ermäßigung der „imposta di fabbricazione" durch die im Vergleich zu der ersten Raffination höheren Gestehungskosten der Aufbereitung gerechtfertigt sind, so wird diese günstigere Besteuerung in keiner Weise durch die Verpflichtung beeinträchtigt, bei ihrer Anwendung Artikel 95 des Vertrages zu beachten. Denn die den Unternehmen, die sich mit der Aufbereitung von Mineralöl beschäftigen, gewährten Steuerermäßigungen werden durch die Verpflichtungen, diese Ermäßigungen auch den eingeführten aufbereiteten Ölen aus den anderen Mitgliedstaaten zugute kommen zu lassen, nicht gefährdet.

25 Ferner kann der Umstand nicht berücksichtigt werden, auf den sich die italienische Regierung bezieht, daß nämlich das mit dem italienischen Gesetz von 1962, insbesondere mit dessen Artikel 12, errichtete System in Wirklichkeit eine vorweggenommene Durchführung der Richtlinie 75/439 vom 16. Juni 1975 sei und daß die Ermäßigung der „imposta di fabbricazione" den Zuschuß darstelle, den die Mitgliedstaaten gemäß Artikel 13 der Richtlinie den Unternehmen gewähren können, die sich mit der Wiedergewinnung, Beseitigung oder Aufbereitung von Altölen befassen.

26 Ohne daß es erforderlich wäre, die Frage zu entscheiden, ob die Italienische Republik der Richtlinie 75/439 nachgekommen ist, genügt die Feststellung, daß, wie bereits hervorgehoben wurde, diese Richtlinie das Recht der Mitgliedstaaten unberührt läßt, ein innerstaatliches Steuersystem zu schaffen, das auch ermäßigte Steuersätze vorsieht. Artikel 13 der Richtlinie ermächtigt die Mitgliedstaaten, Zuschüsse zu gewähren, ohne sie jedoch hierzu zu verpflichten; er trägt aber auch Sorge dafür, daß diese Zuschüsse im Falle ihrer Gewährung nicht den freien Warenverkehr beeinträchtigen. Daraus ergibt sich, daß es den Mitgliedstaaten bei der Durchführung der Richtlinie freisteht, den in Frage kommenden Unternehmen entweder direkte Zuschüsse zu

gewähren oder die aufbereiteten Öle einer günstigeren Besteuerung zu unterwerfen oder aber beide Verfahren gemeinsam anzuwenden. Sie sind jedoch, wenn sie sich aufgrund des ihnen in dieser Frage zustehenden Beurteilungsspielraums für ein System der ermäßigten inländischen Steuern entscheiden, gehalten, die Folgen dieser Entscheidung zu akzeptieren und darüber zu wachen, daß das gewählte System dem in Artikel 95 des Vertrages niedergelegten fundamentalen Grundsatz der steuerlichen Nichtdiskriminierung von Einfuhrerzeugnissen entspricht.

27 Aus alldem ergibt sich, daß die Italienische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag verstoßen hat, indem sie nach dem Gesetz Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 zur Änderung der Besteuerung von Mineralölerzeugnissen für die „imposta die fabbricazione" (inländische Fabrikationssteuer) auf in Italien hergestellte aufbereitete Mineralöle einen anderen Steuersatz beibehalten hat als für die „sovraimposta di confine" (Grenzzuschlag) auf aufbereitete Öle aus den anderen Mitgliedstaaten.

Kosten

28 Nach Artikel 69 § 3 der Verfahrensordnung kann der Gerichtshof die Kosten gegeneinander aufheben.

29 Der Gerichtshof ist der Ansicht, daß in Anbetracht der Unklarheiten, die sowohl während des Verwaltungsverfahrens als auch während des gerichtlichen Verfahrens über die tatsächliche Tragweite der von der Kommission erhobenen Vorwürfe geherrscht haben, die Kosten gegeneinander aufzuheben sind.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

für Recht erkannt und entschieden:

1. **Die Italienische Republik hat gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag verstoßen, indem sie nach dem Gesetz Nr. 1852 vom 31. Dezember 1962 zur Änderung der Besteuerung von**

Mineralölerzeugnissen für die „imposta di fabbricazione" (inländische Fabrikationssteuer) auf in Italien hergestellte aufbereitete Mineralöle einen anderen Steuersatz beibehalten hat als für die „sovraimposta di confine" (Grenzzuschlag) auf aufbereitete Öle aus anderen Mitgliedstaaten.

2. Die Kosten werden gegeneinander aufgehoben.

Kutscher O'Keeffe Touffait Mertens de Wilmars Pescatore

Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 8. Januar 1980.

Der Kanzler
A. Van Houtte

Der Präsident
H. Kutscher

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS HENRI MAYRAS VOM 15. NOVEMBER 1979 [1]

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

I — Die Anwendung von Schmierstoffen sowohl für den Betrieb von Verbrennungsmotoren (Motoröle) wie für gewisse industrielle Verwendungszwecke (Industrieöle) führt zu erheblichen Rückständen in der Form von Altölen. Zum Teil sind diese Altöle zu stark verunreinigt, um noch mit Gewinn verwertet werden zu können, und sie können nur durch Ableiten in die Umwelt oder durch Verbrennung beseitigt werden; zum Teil können sie entweder zum Zwecke der Erzeugung von Kalorien verfeuert werden (in Raffinerien verwendetes Heizöl), und zwar unverändert oder nach erfolgter Klärung, oder sie können durch Destillation oder auf andere Weise aufbereitet werden, um zu den gleichen Zwecken wie neue Öle wiederverwendet zu werden.

Diese Maßnahmen eröffnen einer einträglichen Industrie das Feld. Der Schmierstoffmarkt (Motoröle) wird zum Teil von den Raffinerien versorgt (wobei Raffinierung und Absatz der Schmierstoffe Hand in Hand gehen) und zum Teil von der Schmierstoffindustrie, die

1 — Aus dem Französischen übersetzt.