betreffen; jedenfalls dürfen diese Voraussetzungen die Ausübung der von der Gemeinschaftsrechtsordnung eingeräumten Rechte nicht praktisch unmöglich machen. Das Gemeinschaftsrecht schließt die Berücksichtigung des Umstandes nicht aus, daß die Belastung durch die ohne rechtlichen Grund erhobenen Steuern auf andere Unternehmen oder auf die Verbraucher abgewälzt werden konnte. Wenn nach dem Recht des fraglichen Mitgliedstaats der Schaden zu berücksichtigen ist, den die zur Steuerzahlung gezwungene Person erlitten hat, weil die Steuern zu einem Rückgang der Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten führten, so entspricht das gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen.

Kutscher O'Keeffe Touffait Mertens de Wilmars Pescatore

Mackenzie Stuart Bosco Koopmans Due

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 27. Februar 1980.

Der Kanzler

A. Van Houtte

Der Präsident

H. Kutscher

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS GERHARD REISCHL VOM 4. DEZEMBER 1979

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

In dem diesem Vorabentscheidungsersuchen zugrunde liegenden Rechtsstreit geht es um die Frage, ob eine in dem dänischen Gesetz über die Branntweinsteuer (Gesetzesbekanntmachung Nr. 151 vom 4. April 1978) getroffene Unterscheidung zwischen Aquavit und anderen Spirituosen mit Artikel 95 Absatz 1 und Absatz 2 des EWG-Vertrags unvereinbar ist, ferner — wenn dies der Fall sein sollte — in welchem Umfang die Firma Hans Just I/S Anspruch auf Rückzahlung eines gemäß dem genannten Gesetz gezahlten Betrages hat, der dem Unterschied zwischen diesen beiden Steuern entspricht. Die erste Frage ist bereits Gegenstand des von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gegen das Königreich Dänemark beim Gerichtshof anhängig gemachten Vertragsverlet-

zungsverfahrens gemäß Artikel 169 des EWG-Vertrags (Rechtssache 171/78), zu dem ich in meinen Schlußanträgen vom 28. November 1979 Stellung genommen habe. Ich darf insofern, was die Besteuerung der fraglichen Erzeugnisse und die Lage auf dem dänischen Alkoholmarkt anbelangt, auf meine dortige Schilderung des Sachverhalts verweisen und mich mit der Darstellung folgender Punkte begnügen:

Wie wir in der Rechtssache 171/78 gesehen haben, beträgt die Branntweinsteuer gemäß § 2 Absatz 1 des Gesetzes betreffend die Verbrauchsteuern auf geistige Getränke und verwandte Erzeugnisse (Bekendtgørelse af Lov om afgift af spiritus m.m.), zuletzt geändert durch das Gesetz Nr. 437 vom 6. September 1977, mit Wirkung vom 7. September 1977 für Aquavit 167,50 Kronen und für andere Spirituosen 257,15 Kronen je Liter reinen Äthylalkohols. Der Steuersatz für Aquavit bezieht sich nach dem Gesetz auf Waren, die

1. aus neutralem Alkohol und zugesetzten pflanzlichen Aromastoffen hergestellt sind,
2. einen Alkoholgehalt zwischen 40 % und 49,9 % sowie einen Extraktgehalt von höchstens 2 Gramm pro 100 Milliliter haben und
3. schließlich nicht den Charakter von Gin, Wodka, Genever, Wacholder und verwandten Getränken, von Likör, Punsch, Bitter und ähnlichem, Anisschnäpsen oder Rum, von Obstbranntwein und anderen Erzeugnissen aufweisen, deren typische Geschmackseigenschaften herkömmlicherweise auf die Destillation oder Lagerung zurückzuführen sind.

Die Firma Hans Just I/S, Klägerin des Ausgangsverfahrens, handelt nur in unwesentlichem Umfang mit Erzeugnissen, die im Sinne der genannten Beschreibung als Aquavit zu versteuern sind, hat jedoch einen bedeutenden Umsatz an anderen Spirituosen. Sie ist bei der Zollverwaltung gemäß dem genannten Gesetz registriert und dementsprechend verpflichtet, dem Staat gegenüber monatlich die Steuern für die von ihr umgesetzten Erzeugnisse zu verrechnen.

Für den Monat Juni 1978 belief sich die zu zahlende Steuer auf 984,90 Kronen für 5,88 Liter reinen Äthylalkohols à 167,50 Kronen für Aquavit und auf 555 212,55 Kronen für 2 159,10 Liter reinen Äthylalkohols à 257,15 Kronen für andere Spirituosen. Insgesamt waren also für 2 164,98 Liter reinen Alkohols 556 197,45 Kronen zu entrichten.

Im Zusammenhang mit dieser Steuerabrechnung machte die Firma Hans Just I/S gegenüber der Zollverwaltung und dem Ministerium für das Steuerwesen unter Hinweis auf Artikel 95 des EWG-Vertrags geltend, die Steuer für andere Spirituosen dürfe lediglich nach dem Steuersatz für Aquavit berechnet werden. Die Steuer würde demnach für 2 164,98 Liter reinen Alkohols nur 362 634,15 Kronen betragen. Da die Zollverwaltung und das Ministerium zu erkennen gaben, daß die Nichtzahlung des gesamten nach dem Gesetz geschuldeten Betrags die Beitreibung durch Pfändung sowie die Löschung der Registrierung der Firma bei der Zollverwaltung nach sich ziehe, wurde die Differenz von 193 563,30 Kronen unter Protest und unter Vorbehalt der Rückforderung gezahlt.

Daraufhin erhob die Firma Hans Just I/S Klage beim Østre Landsret gegen das Ministerium für das Steuerwesen mit dem Antrag, zu erkennen, daß das Ministerium verpflichtet sei, 193 563,30 Kronen zuzüglich Zinsen zurückzuzahlen, vorbehaltlich der Rückforderung der entsprechenden Beträge, die für die Steuerperioden vom 1. Januar 1973 bis 31. Mai 1978 sowie nach dem 1. Juli 1978 gezahlt worden seien.

Die 4. Kammer des Østre Landsret hat durch Beschluß vom 26. März 1979 das Verfahren ausgesetzt und gemäß Artikel 177 des EWG-Vertrags folgende Fragen mit der Bitte um Vorabentscheidung vorgelegt:

„Frage 1 A

Widerspricht es EWG-Recht, daß eine nationale Abgabenregelung verschiedene Steuersätze für Aquavit und Schnaps einerseits und Branntwein andererseits enthält, wenn berücksichtigt wird,

a) daß die beiden Kategorien in der nationalen Gesetzgebung mittels einer Definition unterschieden werden, die abstellt auf den Gehalt an Rohstoffen und Extrakten, den Weingeistgehalt sowie auf ein Geschmackskriterium,

b) daß die Unterscheidung nicht darauf beruht, ob es sich um eingeführte oder inländische Erzeugnisse handelt, und daß innerhalb der beiden Steuerkategorien auch nicht nach dem Warenursprung unterschieden wird?

Frage 1 B

Ist es für die Beantwortung der Frage 1 A erheblich, ob der Nachweis erbracht wird, daß die Steuer im Verhältnis zu den Herstellungskosten die am niedrigsten besteuerte Kategorie von Branntweinerzeugnissen (‚Aquavit und Schnaps') genauso stark belastet wie die am höchsten besteuerte Kategorie solcher Erzeugnisse (‚anderer Branntwein')?

Frage 2

Falls unterschiedliche Steuersätze der in der Frage 1 erwähnten Art rechtmäßig sind, ergeben sich dann aus dem EWG-Recht Anforderungen hinsichtlich der Anwendung dieser Sätze auf eingeführte Erzeugnisse?

a) Sollen eingeführte Branntweinerzeugnisse nach demselben Satz wie gleiche oder die am meisten ähnlichen inländischen Erzeugnisse besteuert werden?

b) Sollen alle eingeführten Branntweinerzeugnisse nach dem niedrigsten inländischen Satz besteuert werden, obgleich ‚anderer Branntwein' inländischen Ursprungs nach einem höheren Satz besteuert wird?

Frage 3

A. Sofern mehrere Steuersätze unrechtmäßig sind, nach welchen Kriterien ist dann zu entscheiden, welcher Satz anzuwenden ist?

B. Können sich auf Artikel 95 auch dänische Hersteller oder nur Importeure berufen?

Frage 4

Enthält das EWG-Recht im gegebenen Fall einschlägige Regeln für die Entscheidung der Frage der Rückzahlung von entgegen Artikel 95 entrichteten Steuern? Ist es in diesem Zusammenhang erheblich, ob der Händler nachweisen kann, daß er einen Schaden erlitten hat?"

Zu diesen Fragen nehme ich wie folgt Stellung:

Die Fragen 1 bis 3 beziehen sich auf die Auslegung des Artikels 95 des EWG-Vertrags, mit der ich mich in meinen Schlußanträgen zu den Rechtssachen 168/78, 169/78, 170/78, 171/78 und 55/79 ausführlich auseinandergesetzt habe. In diesen Rechtssachen habe ich alle Argumente, die von der Firma Hans Just I/S, dem Königreich Dänemark und der Kommission in dem vorliegenden Verfahren vorgebracht werden, eingehend gewürdigt und brauche deshalb nicht mehr im einzelnen auf das Vor-

bringen der Verfahrensbeteiligten einzugehen.

Lassen Sie mich daher lediglich die wichtigsten Ergebnisse zusammenfassen, die das vorlegende Gericht benötigt, um den Ausgangsrechtsstreit zu entscheiden.

Aufgrund der ihnen verbliebenen Steuerhoheit sind die Mitgliedstaaten grundsätzlich für die steuerliche Klassifizierung von Waren zuständig. Sie können daher auch die Besteuerung von Spirituosen nach verschiedenen Kriterien wie zum Beispiel Rohstoffgehalt, Alkoholgehalt oder Geschmack festlegen (vgl. Rechtssache 127/75, Bobie Getränkevertrieb GmbH gegen Hauptzollamt Aachen-Nord, Urteil vom 22. Juni 1976, Slg. 1976, 1079, und Rechtssache 148/77, H. Hansen jun. & O. C. Balle GmbH & Co gegen Hauptzollamt Flensburg, Urteil vom 10. Oktober 1978, Slg. 1978, 1787). Ihre Steuerautonomie wird lediglich durch Artikel 95 des EWG-Vertrags in der Form eingeschränkt, „daß die Erhebung von inländischen Abgaben in einem Mitgliedstaat nicht zu einer Belastung von Waren aus anderen Mitgliedstaaten führt, welche höher ist als diejenige der gleichen inländischen Waren oder geeignet ist, andere einheimische Produktionen im Sinne von Absatz 2 des Artikels zu schützen" (vgl. Rechtssache 31/67, Firma August Stier gegen Hauptzollamt Hamburg-Ericus, Urteil vom 4. April 1968, Slg. 1968, 352). Zweck dieser Vorschrift ist es also, jegliche Diskriminierung im Handel zwischen den Mitgliedstaaten zu beseitigen (vgl. Rechtssache 148/77 — Hansen). Daraus folgt, daß ein Verstoß gegen Artikel 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags bereits dann vorliegt, wenn ein aus anderen Mitgliedstaaten eingeführtes Produkt gegenüber *irgendeinem* gleichartigen inländischen Erzeugnis höher belastet wird.

Aus dem in Artikel 95 Absatz 1 verankerten Grundsatz der Abgabengleichheit für inländische und eingeführte Erzeugnisse folgt weiter, daß andere als steuerliche Faktoren, die auf die Gestehungskosten der zu vergleichenden Erzeugnisse einwirken, keine Berücksichtigung finden dürfen. In diesem Sinne hat sich der Gerichtshof in der Rechtssache 45/75 (Rewe-Zentrale des Lebensmittel-Großhandels GmbH gegen Hauptzollamt Landau/Pfalz, Urteil vom 17. Februar 1976, Slg. 1976, 181) ausgesprochen, indem er hervorhebt, daß der Anwendungsbereich dieser Norm nicht dahin ausgedehnt werden darf, daß sie einen Ausgleich zuließe zwischen einer steuerlichen Belastung, die ein eingeführtes Erzeugnis treffen soll, und einer Belastung anderer, etwa wirtschaftlicher Art, die das gleiche inländische Erzeugnis zu tragen hat. Folglich müsse die von den zu vergleichenden Erzeugnissen zu tragende Abgabe selbst gleich sein, ohne daß deren Auswirkung auf den Endpreis des inländischen und des eingeführten Erzeugnisses zu berücksichtigen sei.

Die Anwendung des Artikels 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags, die, wie ich gezeigt habe, verlangt, daß aus den Mitgliedstaaten eingeführte Waren lediglich nach dem niedrigsten inländischen Satz besteuert werden dürfen, der für gleichartige inländische Erzeugnisse gilt, kann somit dazu führen, daß andere inländische Waren, die ebenfalls das Merkmal der Gleichartigkeit erfüllen, nach dem nationalen Besteuerungssystem höher belastet werden als gleichartige eingeführte Waren. Eine solche „Schlechterstellung" gleichartiger inländischer Erzeugnisse ist jedoch eine Folge der den Mitgliedstaaten verbliebenen Steuerhoheit, die nicht von Artikel 95 des EWG-Vertrags erfaßt wird. In diesem Sinne hat der Gerichtshof in der Rechtssache 86/78 (Grandes Distilleries Peureux gegen Directeur des Services fiscaux de la Haute-Saône et du territoire de Belfort, Urteil vom

13. März 1979) betont, daß Artikel 95 den Mitgliedstaaten zwar untersage, aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Erzeugnisse höher zu belasten als einheimische, daß er ihnen jedoch nicht verbiete, einheimische Erzeugnisse höher als eingeführte zu belasten. Eine derartige Ungleichheit falle nicht unter Artikel 95, sie folge vielmehr aus Besonderheiten der nationalen, nicht angeglichenen Rechtsvorschriften auf Gebieten, für die die Mitgliedstaaten zuständig seien. Demnach stehe fest, daß sich inländische Hersteller nicht auf Artikel 95 berufen könnten, falls die von ihnen hergestellten Erzeugnisse höher besteuert würden als gleichartige eingeführte Waren.

Daß aber alle der Tarifnummer 22.09 C des Gemeinsamen Zolltarifs unterfallenden alkoholischen Getränke als gleichartige Ware im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags anzusehen sind, habe ich in meinen genannten Schlußanträgen gleichfalls nachgewiesen. Alle diese Getränke zeichnen sich nämlich durch einen relativ hohen Alkoholgehalt aus, der durch Destillation nach vorangegangener alkoholischer Gärung alkoholliefernder Rohstoffe gewonnen wird. Weiterhin weisen sie aufgrund des Vorhandenseins sekundärer Substanzen bestimmte organoleptische Merkmale auf. Diese gemeinsamen Merkmale führen dazu, daß die Getränke in den Augen der Verbraucher gleiche Eigenschaften haben und denselben Bedürfnissen dienen, ohne daß es auf die verschiedenen Ausgangsstoffe, Herstellungsverfahren, Aromatisierungen oder auf eine relativ unbedeutende Abweichung im Alkoholgehalt ankommt.

Zu der vierten Frage, mit der das vorlegende Gericht um Auskunft ersucht, ob das Gemeinschaftsrecht im gegebenen Fall einschlägige Regeln für die Entscheidung der Frage der Rückzahlung von entgegen Artikel 95 entrichteten Steuern enthält und ob es in diesem Zusammenhang erheblich ist, daß der Händler den Nachweis eines Schadens führen kann, ist folgendes zu sagen:

Beide Parteien des Ausgangsverfahrens sind übereinstimmend der Ansicht, daß sich eine Klage auf Rückzahlung, die auf die Unvereinbarkeit nationaler Steuervorschriften mit dem Gemeinschaftsrecht gestützt ist, grundsätzlich nach nationalen Regeln richtet. Für die dänische Rechtsordnung gilt insofern die Besonderheit, daß die Rückzahlung von zuviel entrichteten Steuern nicht ausdrücklich gesetzlich geregelt ist. Nach der ständigen Rechtsprechung dänischer Gerichte scheint dem Kriterium der Bereicherung eine entscheidende Bedeutung bei der Frage zuzukommen, ob irrtümlich oder zu Unrecht geleistete Zahlungen zurückerstattet werden müssen. Ein Anspruch auf Rückzahlung ist anscheinend nur gegeben, wenn die Bereicherung zum Nachteil desjenigen erfolgt, der die Zahlung geleistet hat.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens ist der Ansicht, daß die Rückforderung zu Unrecht gezahlter Steuern im dänischen Recht zu undurchsichtig ausgestaltet sei. Die dadurch heraufbeschworene Rechtsunsicherheit sei insbesondere nicht mit dem vom Gemeinschaftsrecht auf diesem Gebiet dem dänischen Marktbürger eingeräumten Schutz zu vereinbaren. In diesem Zusammenhang sei auch zu berücksichtigen, daß nach dänischem Recht die Steuerpflichtigen ohne gerichtliches Urteil sich nicht ihrer Zahlungspflicht entziehen könnten. Außerdem könne der Nachweis eines Schadens wegen der schwierigen Marktsituation nur sehr schwer geführt werden mit der Folge, daß eine entsprechende Klage keine allzu große Erfolgsaussicht habe. Der Geltungsanspruch des Gemeinschaftsrechts dagegen mache es erforderlich, den betroffenen Unternehmen einen uneinge-

schränkten Rückzahlungsanspruch einzuräumen. Die Rückzahlung sei von dem Zeitpunkt an zu gewährleisten, von dem an das dänische Recht sich zu dem Gemeinschaftsrecht in Widerspruch befunden habe, mithin also ab dem Beitritt Dänemarks zu der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft. Zumindest seien die zuviel geleisteten Steuern spätestens ab dem Zeitpunkt der Beschwerde oder der Erhebung der Klage zurückzugewähren.

Die dänische Regierung weist zunächst darauf hin, daß der vierten Frage keine Bedeutung zukomme, da das dänische Steuersystem mit dem Gemeinschaftsrecht zu vereinbaren sei. Hilfsweise macht sie darauf aufmerksam, daß auch das Gemeinschaftsrecht keine ausdrückliche Regelung für die Rückzahlung von zu Unrecht erhobenen Steuern enthalte. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes zur unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts ergebe sich aber grundsätzlich ein Anspruch auf Rückzahlung der entgegen dem Gemeinschaftsrecht geleisteten Steuern. Die Aufgabe, den Rechtsschutz zu gewährleisten, obliege entsprechend dem in Artikel 5 des EWG-Vertrags ausgesprochenen Grundsatz der Mitwirkungspflicht den innerstaatlichen Gerichten. Deshalb sei es auch Aufgabe dieser Gerichte, unter Beachtung der vom Gemeinschaftsrecht gesetzten Grenzen darüber zu befinden, ob und in welchem Umfang die Rückzahlung zu leisten sei. Nach der gefestigten Rechtsprechung dänischer Gerichte, die keineswegs zu einer Rechtsunsicherheit führe, hänge die Rückzahlung entscheidend davon ab, ob der Steuerpflichtige einen Schaden erlitten habe. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens habe jedoch keinen Anspruch darauf, die gezahlte Steuer zurückzuerhalten, da diese Voraussetzung für den Rückforderungsanspruch nicht erfüllt sei. In Wahrheit seien die Steuern nämlich letztlich auf die Verbraucher abgewälzt worden mit der Folge, daß die Klägerin des Ausgangsverfahrens durch die Rückzahlung ungerechtfertigt bereichert würde.

Mit der dänischen Regierung ist auch die Kommission der Meinung, daß das Gemeinschaftsrecht eine Rückzahlung der zuviel bezahlten Steuern verlange, daß sich aber der Umfang des insoweit bestehenden Rechtsschutzes mangels gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften nach innerstaatlichem Recht bestimme, wobei lediglich die vom Gemeinschaftsrecht gesetzten Grenzen zu beachten seien.

Dieser von der dänischen Regierung und von der Kommission geäußerten Ansicht wird man sich — so viel sei vorweg schon gesagt — aus folgenden Gründen anschließen müssen:

Wie der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung, zuletzt in seinem Urteil vom 22. März 1977 in der Rechtssache 74/76 (Iannelli & Volpi S. p. A. gegen Firma Paolo Meroni, Slg. 1977, 557) für Recht erkannt hat, entfaltet Artikel 95 des Vertrages unmittelbare Wirkung und begründet Rechte der einzelnen, die von den staatlichen Gerichten zu beachten sind (vgl. Rechtssachen 57/65, Firma Alfons Lütticke GmbH gegen Hauptzollamt Saarlouis, Urteil vom 16. Juni 1966, Slg. 1966, 257, und 45/75, Rewe). Diese unmittelbare Wirkung hat zur Folge, daß sich die Rechtsunterworfenen von dem Beitritt Dänemarks an, also seit 1. Januar 1973, vor nationalen Gerichten auf die Vorschrift des Artikels 95 Absatz 1 berufen können, der insoweit Vorrang gegenüber einer anderslautenden nationalen Regelung zukommt. Berufen sich einzelne auf diese Vorschrift, ist die Erhebung von Abgaben, die gegen Artikel 95 verstößt, für rechtswidrig zu erklären. Sind die Abgaben entgegen der Vorschrift bereits entrichtet, so gehört es, wie ich bereits in meinen Schlußanträgen zu der Rechtssache 77/76 (Firma Gebr.

Cucchi gegen Avez S. p. A., Urteil vom 25. Mai 1977, Slg. 1977, 987) hervorgehoben habe, aus der Sicht des Gemeinschaftsrechts ferner zur unmittelbaren Wirkung, daß eine Rückzahlung zu erfolgen hat. Die Aufgabe, diesen Rechtsschutz zu gewährleisten, der sich für die Bürger aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts ergibt, obliegt, wie der Gerichtshof in der Rechtssache 33/76 (Rewe-Zentralfinanz eG und Rewe-Zentral AG gegen Landwirtschaftskammer für das Saarland, Urteil vom 16. Dezember 1976, Slg. 1976, 1989) hervorhebt, entsprechend dem in Artikel 5 des EWG-Vertrags ausgesprochenen Grundsatz der Mitwirkungspflicht den innerstaatlichen Gerichten (vgl. dazu auch das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache 177/78, Pigs and Bacon Commission gegen McCarren and Company Limited, Urteil vom 26. Juni 1979, die Schlußanträge des Generalanwalts Warner vom 15. Mai 1979 zu dieser Rechtssache sowie dessen Schlußanträge zu der Rechtssache 33/76, Rewe, vom 30. November 1976 und dessen Schlußanträge zu der Rechtssache 75/76, Iannelli & Volpi, vom 10. Februar 1977).

Die Gerichte der Mitgliedstaaten können diese Ansprüche, solange das Gemeinschaftsrecht diese Angelegenheiten nicht selbst regelt, nur nach Maßgabe ihres eigenen Verfahrensrechts einschließlich der Zuständigkeitsregelungen, Klagevoraussetzungen und Fristen wahren. Dies ergibt sich aus einer Reihe von Entscheidungen des Gerichtshofes, von denen lediglich die Rechtssachen 6/60 (Jean E. Humblet gegen belgischen Staat, Urteil vom 16. Dezember 1960, Slg. 1960, 1163), 28/67 (Firma Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe GmbH gegen Hauptzollamt Paderborn, Urteil vom 3. April 1968, Slg. 1968, 215), 34/67 (Firma Gebr. Lück gegen Hauptzollamt Köln-Rheinau, Urteil vom 4. April 1968, Slg. 1968, 363), 13/68 (Firma Salgoil gegen Außenhandelsministerium der Italienischen Republik, Urteil vom 19. Dezember 1968, Slg. 1968, 679), 120/73 (Gebr. Lorenz gegen Bundesrepublik Deutschland und das Land Rheinland-Pfalz, Urteil vom 11. Dezember 1973, Slg. 1973, 1471), 121/73 (Markmann KG gegen Bundesrepublik Deutschland und das Land Schleswig-Holstein, Urteil vom 11. Dezember 1973, Slg. 1973, 1495), 141/73 (Fritz Lohrey gegen Bundesrepublik Deutschland und das Land Hessen, Urteil vom 11. Dezember 1973, Slg. 1973, 1527) sowie die Rechtssachen 33/76 (Rewe-Zentralfinanz eG und Rewe-Zentral AG) und 45/76 (Comet BV gegen Produktschap voor Siergewassen, Urteil vom 16. Dezember 1976, Slg. 1976, 2043) genannt seien.

Diesen Urteilen ist weiter zu entnehmen, daß das insoweit unvollständige Gemeinschaftsrecht bewußt eine unterschiedliche Anwendung infolge der verschiedenen nationalen Verfahrensordnungen in Kauf nimmt. Dies bringt der Gerichtshof besonders in der Rechtssache 33/76 (Rewe) zum Ausdruck, indem er hervorhebt, daß in Ermangelung von Harmonisierungsmaßnahmen die durch das Gemeinschaftsrecht gewährten Rechte vor den innerstaatlichen Gerichten nach den *Verfahrensregeln* des innerstaatlichen Rechts verfolgt werden müssen, wobei der Gerichtshof allerdings zwei Schranken aufstellt: Die Bedingungen der innerstaatlichen Rechtsordnung dürfen einmal nicht ungünstiger gestaltet werden als für gleichartige Klagen, die das innerstaatliche Recht betreffen; zum anderen dürfen die Verfahrensregeln und Fristen die Verfolgung von Rechten, die die innerstaatlichen Gerichte zu schützen verpflichtet sind, nicht praktisch unmöglich machen.

Eine solche Verweisung auf das nationale Recht muß meines Erachtens nicht nur im Hinblick auf das Verfahrensrecht, sondern auch im Hinblick auf die Anspruchsvoraussetzungen der durch das Gemeinschaftsrecht eingeräumten Rechte sowie für den Anspruch auf Erstattung der Zinsen gelten, soweit das Gemeinschaftsrecht keine einschlägigen Regeln enthält. Von einer entsprechenden Verweisung auf das nationale materielle Recht ging offensichtlich auch der Gerichtshof in der Rechtssache 74/76 (Iannelli & Volpi) aus, in der er für Recht erkannt hat, daß es „Sache des einzelstaatlichen Gerichts [ist], im Rahmen seiner Rechtsordnung zu entscheiden, ob eine diskriminierende inländische Abgabe im Sinne von Artikel 95 in ihrer Gesamtheit nicht geschuldet wird oder nur insoweit nicht, als sie das Einfuhrerzeugnis schwerer belastet als das einheimische Erzeugnis". Noch deutlicher wurde der Gerichtshof in der Rechtssache 177/78 (Pigs and Bacon), in der er hervorhob, daß es Sache des staatlichen Gerichts sei, darüber zu befinden, ob und in welchem Umfang eine bestimmte Abgabe zurückzuzahlen sei.

Für das insoweit anwendbare innerstaatliche Recht müssen allerdings ebenfalls die schon in der Rechtssache 33/76 (Rewe) genannten, vom Gemeinschaftsrecht für das Verfahrensrecht gesetzten Schranken gelten. Wie die dänische Regierung zu Recht betont, genügt die Ausgestaltung des Rückzahlungsanspruchs durch Richterrecht diesen Voraussetzungen, zumal auch entsprechende Ansprüche, die das innerstaatliche Recht betreffen, richterrechtlich ausgestaltet sind. Der Nachweis eines Schadens beziehungsweise einer Entreicherung als Voraussetzung der Rechtsverfolgung ist als Ausdruck des allgemeinen Prinzips der Gerechtigkeit allen mitgliedstaatlichen Rechtsordnungen und der Gemeinschaftsrechtsordnung selbst bekannt (vgl. Rechtssache 90/78, Firma Granaria BV gegen Rat und Kommission, Urteil vom 28. März 1979, und Rechtssachen 83, 94/76, 4, 15, und 40/77, Bayerische HNL Vermehrungsbetriebe GmbH & Co. KG und andere gegen Rat und Kommission, Urteil vom 25. Mai 1978, Slg. 1978, 1209).

Daraus folgt meiner Ansicht nach, daß im vorliegenden Fall die Frage der Rückzahlung von entgegen Artikel 95 entrichteten Steuern nach dänischem Recht zu entscheiden ist. Der Anspruch des einzelnen auf Erstattung rechtswidrig erhobener Abgaben kann aus der Sicht des Gemeinschaftsrechts, so viel sei zum Abschluß meiner Untersuchungen gesagt, nicht von einer eingelegten Beschwerde oder von einer Klageerhebung abhängig gemacht werden. Die Situation der Rechtsverfolgung gegenüber Mitgliedstaaten im abgabenrechtlichen Bereich ist insofern auch nicht vergleichbar mit derjenigen in der Rechtssache 43/75 (Gabrielle Defrenne gegen Société anonyme belge de navigation aérienne Sabena, Urteil vom 8. April 1976, SLG 1976, 455), in der der Gerichtshof die Rückwirkung seines Urteils beschränkt hat, weil sich eine Vielzahl von Personen, namentlich private Arbeitgeber, aufgrund des Verhaltens der Gemeinschaftsorgane und der Regierungen der Mitgliedstaaten falsche Vorstellungen von ihren Verpflichtungen gemacht hatten. In dieser Rechtssache bestand ernstlich Grund zu der Befürchtung, daß viele Unternehmen in finanzielle Schwierigkeiten geraten wären, wenn ihr Verhalten in bereits abgeschlossenen Angelegenheiten erneut aufgerollt worden wäre.

Aus diesen Gründen schlage ich vor, die Fragen wie folgt zu beantworten:

1. Die der Tarifnummer 22.09 C des Gemeinsamen Zolltarifs unterfallenden alkoholischen Getränke sind als gleichartige Waren im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags anzusehen.

2. Artikel 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags untersagt es den Mitgliedstaaten, aus anderen Mitgliedstaaten eingeführte Erzeugnisse höher zu belasten als gleichartige einheimische Erzeugnisse.

3. Im Rahmen von Artikel 95 des EWG-Vertrags dürfen die Herstellungskosten des alkoholischen Getränkes nicht berücksichtigt werden, sofern sich die Belastung aus einer spezifischen Steuer ergibt, die sich nach dem reinen Alkoholgehalt bemißt.

4. Die genannte Vorschrift verbietet es den Mitgliedstaaten nicht, einheimische Erzeugnisse höher als eingeführte Erzeugnisse zu belasten.

5. Aus der unmittelbaren Wirkung von Artikel 95 Absatz 1 des EWG-Vertrags folgt, daß die entgegen dieser Vorschrift entrichteten Steuern zurückzuzahlen sind. Es ist Sache der mitgliedsstaatlichen Gerichte, darüber zu befinden, ob und in welchem Umfang die Abgaben zurückzuzahlen sind, wobei allerdings zu beachten ist, daß die Verfolgung dieser Rechte nicht ungünstiger ausgestaltet sein darf als die Durchsetzung gleichartiger Ansprüche, die sich aus dem Recht des Mitgliedstaates ergeben, und daß die Rechtsverfolgung nicht praktisch unmöglich gemacht werden darf.