URTEIL DES GERICHTSHOFES (Sechste Kammer)
6. Juli 1995 *

In der Rechtssache C-62/93

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EWG-Vertrag vom Dioikitiko Protodikeio Athen in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprosopeion

gegen

Griechischer Staat

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 11, 17 und 27 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1; im folgenden: Sechste Richtlinie)

erläßt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten F. A. Schockweiler, der Richter G. F. Mancini (Berichterstatter), C. N. Kakouris, J. L. Murray und G. Hirsch,

* Verfahrenssprache: Griechisch.

Generalanwalt: F. G. Jacobs
Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprosopeion, vertreten durch die Rechtsanwälte Nikolaos Skandamis und Athanasios Bakas, Athen,

— der Griechischen Republik, vertreten durch Vasileios Kontolaimos, beigeordneter Rechtsberater, Juristischer Dienst des Staates, und Vasileia Pelekou, Rechtsberaterin der Eingangsstufe, Juristischer Dienst des Staates, als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Enrico Traversa, Juristischer Dienst, und Theophilos M. Margellos, zur Kommission abgeordneter nationaler Beamter, als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprosopeion, vertreten durch die Rechtsanwälte Nikolaos Skandamis und Athanasios Bakas, der Griechischen Republik, vertreten durch Vasileios Kontolaimos und Vasiliki Tatsi, und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Rechtsberater Dimitrios Gouloussis als Bevollmächtigten, in der Sitzung vom 19. Januar 1995,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 9. März 1995,

folgendes

Urteil

1 Das Dioikitiko Protodikeio (Verwaltungsgericht erster Instanz) Athen hat mit Urteil vom 7. April 1992, beim Gerichtshof eingegangen am 11. März 1993, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag Fragen nach der Auslegung der Artikel 11, 17 und 27 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1; im folgenden: Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprosopeion (im folgenden: Klägerin) und dem griechischen Staat, der aufgrund einer Klage anhängig ist, mit der zum einen die Aufhebung des Bescheids Nr. 46645 des Leiters des Finanzamts für Aktiengesellschaften Athen vom 28. Januar 1991 (im folgenden: streitiger Bescheid), mit dem dieser den Antrag der Klägerin auf teilweisen Widerruf ihrer Mehrwertsteuererklärungen für das Steuerjahr vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 1987 abgelehnt hat, und zum andern die Erstattung eines Betrages in Höhe von 12 472 889 DR, der angeblich nicht als Mehrwertsteuer geschuldet wurde, begehrt wird.

3 Die Klägerin befaßt sich u. a. mit dem Vertrieb von Erdölerzeugnissen und sonstigen verwandten Erzeugnissen in Griechenland. Für den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 1987 gab sie Mehrwertsteuererklärungen ab, in denen ein Gesamtumsatz von 2 012 096 225 DR angegeben wurde, von denen 1 760 906 349 DR, d. h. 87 %, sich auf Verkäufe von Erdölerzeugnissen bezog, die nach Artikel 37 Absatz 4 des griechischen Gesetzes Nr. 1642/1986 über die Anwendung der Mehrwertsteuer und sonstige Regelungen (*Amtsblatt der Griechischen Republik A* 125) kein Recht auf Vorsteuerabzug begründeten. Ein Betrag in Höhe von 251 139 876 DR, d. h. 13 % des Gesamtumsatzes, bezog sich auf andere Umsätze, die nach dem Gesetz Nr. 1642/1986 ein Recht auf Vorsteuerabzug begründeten.

4 Während desselben Zeitraums entrichtete die Klägerin einen Betrag in Höhe von 14 336 654 DR als Mehrwertsteuer für die Lieferung von Gegenständen und für Dienstleistungen zu ihren Gunsten. Zunächst beantragte sie den Abzug von 1 863 765 DR, d. h. von 13 % dieses Betrages, entsprechend dem Prozentsatz der Umsätze, die aufgrund des Mehrwertsteuergesetzes ein Recht auf Vorsteuerabzug begründeten. In der Folge widerrief sie am 31. Dezember 1990 teilweise ihre ursprünglichen Erklärungen, wobei sie sich auf einen entschuldbaren Irrtum berief, und beantragte den Abzug eines Betrages in Höhe von 14 336 654 DR, der dem Gesamtbetrag der zuvor entrichteten Mehrwertsteuer entsprach. Außerdem beantragte sie die Erstattung eines Betrages in Höhe von 12 472 889 DR, der 87 % der zuvor entrichteten Mehrwertsteuer entsprach, die nach ihrer Ansicht ohne Rechtsgrund erhoben worden war.

5 Mit dem streitigen Bescheid lehnte der Leiter des Finanzamts diesen Antrag ab. Die Klägerin rief daraufhin das vorlegende Gericht an und beantragte die Aufhebung dieses Bescheids sowie die Erstattung des oben genannten Betrags von 12 472 889 DR.

6 Die Klägerin machte geltend, die Artikel 23 Absatz 1, 24 Absatz 1 und 37 des oben genannten griechischen Gesetzes Nr. 1642/1986 sowie Artikel 11 des griechischen Gesetzes Nr. 1571/1985 (*Amtsblatt der Griechischen Republik* Nr. 192) und das Präsidialdekret Nr. 619/1985 (*Amtsblatt der Griechischen Republik* Nr. 227) verstießen in ihrer im Haushaltsjahr 1987 geltenden Fassung gegen mehrere Vorschriften der Sechsten Richtlinie.

7 Das vorlegende Gericht hat zunächst festgestellt, daß Artikel 37 des Gesetzes Nr. 1642/1986 Vorschriften enthalte, die grundsätzlich von den Vorschriften der Sechsten Richtlinie abwichen; es hat sodann das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1) Durfte der griechische Staat aus welchem Grund auch immer

a) zum einen auf Einfuhren von Erdölfertigerzeugnissen Mehrwertsteuer erheben, die nach dem obengenannten Basispreis berechnet wird, der von dem in

Artikel 11 (Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2) der Sechsten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vorgesehenen abweicht, und zum anderen die Gesellschaften, die mit Erdölerzeugnissen handeln, die Tankstellenbetreiber und die sonstigen Einzelhändler von der Verpflichtung zur Vorlage der diesbezüglichen Erklärungen freistellen und ihnen damit das Recht auf Abzug der Steuer nehmen, wie es durch die Regelungen in Artikel 37 Absatz 1 bzw. Absatz 4 des Gesetzes Nr. 1642/1986 geschehen ist, und

b) die Dienstleistungen der Beförderung und der Lagerung von Erdölerzeugnissen, die nicht mit der Beförderung usw. dieser Erzeugnisse vom ersten zu einem anderen bekannten Bestimmungsort verbunden sind, nach Absatz 6 desselben Artikels von der Steuer befreien?

2) Verneinendenfalls, d. h. wenn der griechische Staat diese Möglichkeit (dieses Recht) nicht hatte, sind dann die oben genannten Bestimmungen in den Artikeln 11 (Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2) und 17 (Absätze 1 und 2) dieser Richtlinie nicht an Bedingungen geknüpft und hinreichend genau, mit der Folge, daß die klägerische Gesellschaft sich auf sie als höherrangiges Recht gegenüber dem Dioikitiko Protodikeio berufen kann, bei dem ihre Klage anhängig ist? Wenn der letztgenannte Fall vorliegt: Kann die steuerpflichtige Gesellschaft nach diesen Bestimmungen rückwirkend vom 1. Januar 1987 an, an dem das Gesetz Nr. 1642/1986 in Kraft getreten ist, den Abzug der Steuer auf ihre obengenannten Umsätze, die sie nicht abgezogen hat, und die Erstattung des Steuerbetrags verlangen, den sie für das Jahr 1987 aus diesem Grund entrichtet hat, ohne dazu verpflichtet zu sein?

Zur Zulässigkeit

8 Die griechische Regierung hat in ihren Erklärungen geltend gemacht, die Vorlagefragen seien unzulässig.

9 Sie hat erstens vorgetragen, die erste Frage unter a stehe nicht in Zusammenhang mit dem Gegenstand des Rechtsstreits.

10 Hierzu ist festzustellen, daß es nach ständiger Rechtsprechung allein Sache der nationalen Gerichte ist, bei denen der Rechtsstreit anhängig ist und die die Verantwortung für die zu erlassende gerichtliche Entscheidung tragen, unter Berücksichtigung der Besonderheiten der jeweiligen Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlaß ihres Urteils als auch die Erheblichkeit der von ihnen dem Gerichtshof vorgelegten Fragen zu beurteilen. Das Ersuchen eines nationalen Gerichts kann nur zurückgewiesen werden, wenn offensichtlich kein Zusammenhang zwischen der von diesem Gericht erbetenen Auslegung des Gemeinschaftsrechts oder Prüfung der Gültigkeit einer Vorschrift des Gemeinschaftsrechts und den Gegebenheiten oder dem Gegenstand des Ausgangsverfahrens besteht (siehe insbesondere Urteile vom 16. Juli 1992 in der Rechtssache C-67/91, Asociación Española de Banca Privada u. a., Slg. 1992, I-4785, Randnrn. 25 und 26, und vom 3. März 1994 in den verbundenen Rechtssachen C-332/92, C-333/92 und C-335/92, Eurico Italia u. a., Slg. 1994, I-711, Randnr. 17). Dies ist jedoch im vorliegenden Ausgangsverfahren nicht der Fall.

11 Die Verweigerung des Rechts auf Vorsteuerabzug, der Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits ist, ist nämlich eng mit der besonderen Regelung der Besteuerung von Erdölerzeugnissen verknüpft. Das vorlegende Gericht durfte daher davon ausgehen, daß es eine Auslegung der Sechsten Richtlinie durch den Gerichtshof benötigte, um über die Vereinbarkeit der Gesamtheit dieser Regelung mit dem Gemeinschaftsrecht entscheiden zu können.

12 Zweitens hat die griechische Regierung vorgetragen, der Gerichtshof brauche die zweite Frage nicht zu beantworten, weil die allgemeinen Vorschriften des Gesetzes Nr. 1642/1986, die bei Verneinung der ersten Frage anwendbar seien, in vollem Umfang in Einklang mit der Sechsten Richtlinie stünden.

13 Da der Gerichtshof im Rahmen des Vorabentscheidungsverfahrens nach Artikel 177 nicht über die Vereinbarkeit einer nationalen Maßnahme mit dem Gemein-

schaftsrecht entscheiden kann (siehe u. a. Urteil vom 21. Januar 1993 in der Rechtssache C-188/91, Deutsche Shell, Slg. 1993, I-363, Randnr. 27), kann er nicht beurteilen, ob dieses Vorbringen begründet ist.

14 Der Gerichtshof hat daher die Fragen des vorlegenden Gerichts zu prüfen.

Zur ersten Frage unter a

15 Diese Frage des vorlegenden Gerichts geht im wesentlichen dahin, ob die Artikel 2, 11 und 17 der Sechsten Richtlinie in dem Sinne auszulegen sind, daß sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die vorschreibt, daß auf die Einfuhr von Erdölfertigerzeugnissen Mehrwertsteuer erhoben wird, die nach einem anderen als dem in Artikel 11 dieser Richtlinie vorgesehenen Basispreis berechnet wird, und die den Wirtschaftsteilnehmern des Erdölsektors dadurch, daß sie diese von der Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen befreit, das Recht nimmt, die Mehrwertsteuer abzuziehen, mit der die zuvor getätigten Umsätze unmittelbar belastet worden sind.

16 Nach dem dem System der Mehrwertsteuer innewohnenden Grundprinzip, das sich in der Ersten und in der Sechsten Richtlinie jeweils aus Artikel 2 ergibt, wird die Mehrwertsteuer auf jeden Produktions- oder Vertriebsvorgang erhoben, wobei die Mehrwertsteuer abgezogen wird, mit der die zuvor getätigten Umsätze unmittelbar belastet worden sind.

17 In Artikel 11 der Sechsten Richtlinie wird die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer definiert. Diese Vorschrift soll u. a. gewährleisten, daß die Mehrwertsteuer auf jeder Vertriebsstufe auf den Preis oder den Wert der Waren auf dieser Stufe erhoben wird. Sie steht daher der Anwendung einer Besteuerungsregelung wie der im Ausgangsverfahren streitigen entgegen, in der die Mehrwertsteuer nur einmal nach dem Preis auf der ersten Vertriebsstufe festgesetzt wird.

18 Das in den Artikeln 17 ff. der Sechsten Richtlinie geregelte Recht auf Vorsteuerabzug ist nämlich integrierender Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes (siehe u. a. Urteil vom 21. September 1988 in der Rechtssache 50/87, Kommission/Frankreich, Slg. 1988, 4797, Randnrn. 15 bis 17, und vom 11. Juli 1991 in der Rechtssache C-97/90, Lennartz, Slg. 1991, I-3795, Randnr. 27) kann dieses Recht für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden. Eine Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug wirkt sich auf die Höhe der steuerlichen Belastung aus und muß in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten. Ausnahmen sind daher nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig.

19 Was insbesondere die abweichenden Regelungen in Artikel 37 des Gesetzes Nr. 1642/1986 angeht, ist die griechische Regierung der Auffassung, sie seien vom Rat nach dem in Artikel 27 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Verfahren genehmigt worden. Da die griechischen Behörden die Kommission mit dem gesamten Entwurf des Gesetzes Nr. 1642/1986 befaßt hätten, habe der Rat die streitigen abweichenden Regelungen gebilligt, da diese innerhalb der angegebenen Frist nicht im Rat erörtert worden seien.

20 Diesem Vorbringen ist nicht zu folgen.

21 Zunächst ist auf die Merkmale des durch Artikel 27 der Sechsten Richtlinie geschaffenen Systems hinzuweisen. Nach Artikel 27 Absatz 1 kann der Rat einen Mitgliedstaat ermächtigen, von der Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen einzuführen. Gemäß Artikel 27 Absatz 2 befaßt der Mitgliedstaat, der die in Absatz 1 bezeichneten Maßnahmen einführen möchte, die Kommission damit und übermittelt ihr alle zur Beurteilung zweckdienlichen Angaben. Die Kommission macht den anderen Mitgliedstaaten hiervon innerhalb eines Monats Mitteilung (Absatz 3). Falls weder die Kommission noch ein Mitgliedstaat beantragt hat, die Angelegenheit im Rat zu erörtern, gilt der Beschluß des Rates nach Ablauf einer Frist von

zwei Monaten nach der Mitteilung durch die Kommission als gefaßt (Absatz 4). Andernfalls kann der Rat die Maßnahme nur durch einstimmige Entscheidung auf Vorschlag der Kommission genehmigen (Absatz 1).

22 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. Urteil vom 13. Februar 1985 in der Rechtssache 5/84, Direct Cosmetics, Slg. 1985, 617, Randnr. 24) stehen Abweichungen von der Richtlinie nur dann im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht, wenn sie zum einen im Rahmen der in Artikel 27 Absatz 1 genannten Ziele bleiben und wenn sie zum anderen der Kommission mitgeteilt worden sind und der Rat gemäß Artikel 27 Absätze 1 bis 4 seine stillschweigende oder ausdrückliche Ermächtigung dazu erteilt hat.

23 Im Lichte dieser Überlegungen ist festzustellen, daß die griechische Regierung die Kommission nicht spezifisch mit den Sondermaßnahmen in Artikel 37 des Gesetzes Nr. 1642/1986 befaßt hat, das für Erdölerzeugnisse eine von der Sechsten Richtlinie abweichende Regelung vorsah. Die griechischen Behörden haben sich nämlich darauf beschränkt, der Kommission den gesamten Entwurf des Gesetzes Nr. 1642/1986 zur Kenntnis zu bringen, ohne irgendeine besondere Angabe zur Beurteilung der in Artikel 37 vorgesehenen Sonderregelung zu machen. Nur eine Mitteilung, in der ausdrücklich auf Artikel 27 Absatz 2 der Richtlinie Bezug genommen wird, hätte aber die Kommission und gegebenenfalls den Rat in die Lage versetzt, zu prüfen, ob die in Artikel 37 dieses Gesetzesentwurfs vorgesehene abweichende Regelung für Erdölerzeugnisse sich im Rahmen der in Artikel 27 Absatz 1 genannten Ziele bewegte.

24 Auf den ersten Teil der ersten Frage ist daher zu antworten, daß die Artikel 2, 11 und 17 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, daß sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die vorschreibt, daß die auf Einfuhren von Erdölfertigerzeugnissen erhobene Mehrwertsteuer nach einem anderen als dem in Artikel 11 vorgesehenen Basispreis berechnet wird, und die den Wirtschaftsteilnehmern dadurch, daß sie diese von der Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen befreit, das Recht nimmt, die Mehrwertsteuer abzuziehen, mit der die zuvor getätigten Umsätze unmittelbar belastet worden sind.

Zur ersten Frage unter b

25 Diese Frage des vorlegenden Gerichts geht im wesentlichen dahin, ob die Vorschriften der Sechsten Richtlinie in dem Sinne auszulegen sind, daß sie dem entgegenstehen, daß die Dienstleistungen der Beförderung und der Lagerung von Erdölerzeugnissen, die nicht mit der Beförderung dieser Erzeugnisse vom ersten zu einem anderen bekannten Bestimmungsort verbunden sind, von der Mehrwertsteuer befreit werden.

26 Das allgemeine Verzeichnis der Befreiungen von der Mehrwertsteuer findet sich in den Artikeln 13 bis 16 der Sechsten Richtlinie. Nach Artikel 14 Absatz 1 Buchstabe i der Richtlinie befreien die Mitgliedstaaten „die Dienstleistungen, die sich auf die Einfuhr von Gegenständen beziehen und deren Wert nach Artikel 11 Teil B Absatz 3 Buchstabe b in der Besteuerungsgrundlage enthalten ist", von der Steuer.

27 Nach Absatz 1 der letztgenannten Vorschrift werden die Beförderungskosten, die bis zum „ersten ... Bestimmungsort" innerhalb des Mitgliedstaats entstehen, in die Besteuerungsgrundlage einbezogen. Unter „erstem Bestimmungsort" ist der Ort zu verstehen, der auf dem Frachtbrief angegeben ist (Absatz 2 derselben Vorschrift). Die Mitgliedstaaten können in die Besteuerungsgrundlage auch die Beförderungskosten einbeziehen, wenn diese sich aus der Beförderung nach einem anderen Bestimmungsort ergeben, der bekannt ist (Absatz 3).

28 Eine allgemeine Befreiung aller „Dienstleistungen der Beförderung und der Lagerung von Erdölerzeugnissen" von der Mehrwertsteuer, wie sie in Artikel 37 Absatz 6 des Gesetzes Nr. 1642/1986 vorgesehen ist, geht über die in Artikel 14 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Befreiung hinaus.

29 Außerdem nimmt eine solche allgemeine Befreiung dem Wirtschaftsteilnehmer das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer, mit der die Beförderungs- und Lagerungsdienstleistungen über die zweite Beförderung der Erdölerzeugnisse hinaus belastet werden.

30 Darüber hinaus müssen von der Sechsten Richtlinie abweichende Maßnahmen, wie oben in den Randnummern 22 und 23 angegeben, der Kommission gemäß Artikel 27 Absatz 2 zur Kenntnis gebracht werden, was im Ausgangsverfahren bei Artikel 37 Absatz 6 des Gesetzes Nr. 1642/1986 nicht der Fall war.

31 Auf den zweiten Teil der ersten Frage ist daher zu antworten, daß die Vorschriften der Sechsten Richtlinie, insbesondere die Artikel 13 bis 17, dahin auszulegen sind, daß sie dem entgegenstehen, daß Dienstleistungen der Beförderung und der Lagerung von Erdölerzeugnissen, die nicht mit der Beförderung dieser Erzeugnisse von ihrem ersten Bestimmungsort zu einem anderen bekannten Ort verbunden sind, von der Mehrwertsteuer befreit werden.

Zum ersten Teil der zweiten Frage

32 Diese Frage des vorlegenden Gerichts geht dahin, ob Artikel 11 Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2 sowie Artikel 17 Absätze 1 und 2 der Sechsten Richtlinie für die einzelnen Rechte begründen, die sie vor nationalen Gerichten geltend machen können.

33 Zur Beantwortung dieser Frage ist auf die ständige Rechtsprechung des Gerichtshofes dazu zu verweisen, inwieweit eine Berufung auf Vorschriften der Sechsten Richtlinie möglich ist (siehe insbesondere Urteile vom 19. Januar 1982 in der Rechtssache 8/81, Becker, Slg. 1982, 53, und vom 20. Oktober 1993 in der Rechtssache C-10/92, Balocchi, Slg. 1993, I-5105).

34 Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich, daß die einzelnen trotz des relativ weiten Handlungsspielraums der Mitgliedstaaten bei der Durchführung einzelner Vorschriften der Sechsten Richtlinie die Vorschriften der Richtlinie, die hinreichend klar und genau und nicht an Bedingungen geknüpft sind, vor den nationalen Gerichten in zweckdienlicher Weise geltend machen können (Urteil Balocchi, Randnr. 34).

35 In Artikel 11 Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2 sowie in Artikel 17 Absätze 1 und 2 sind die Modalitäten der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage bzw. die Voraussetzungen für die Entstehung und der Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug aber genau angegeben. Diese Vorschriften lassen den Mitgliedstaaten, was ihre Durchführung angeht, keinen Ermessensspielraum. Sie entsprechen daher den genannten Kriterien für die unmittelbare Wirkung einer Richtlinie und begründen damit für die einzelnen Rechte, auf die diese sich vor den nationalen Gerichten berufen können, um einer mit diesen Rechten unvereinbaren nationalen Regelung entgegenzutreten.

36 Auf den ersten Teil der zweiten Frage ist folglich zu antworten, daß Artikel 11 Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2 sowie Artikel 17 Absätze 1 und 2 der Sechsten Richtlinie für die einzelnen Rechte begründen, die diese vor den nationalen Gerichten geltend machen können.

Zum zweiten Teil der zweiten Frage

37 Diese Frage des vorlegenden Gerichts geht dahin, ob ein Steuerpflichtiger mit Rückwirkung auf den Tag des Inkrafttretens der im Widerspruch zur Sechsten Richtlinie stehenden nationalen Rechtsvorschriften die Erstattung der ohne Rechtsgrund gezahlten Mehrwertsteuer verlangen kann.

38 Die Sechste Richtlinie erhält keine Vorschriften über Anträge auf Erstattung der von den Steuerpflichtigen ohne Rechtsgrund gezahlten Mehrwertsteuer.

39 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes (siehe insbesondere Urteil vom 2. Februar 1988 in der Rechtssache 309/85, Barra, Slg. 1988, 355, Randnr. 11) wird jedoch durch die Auslegung einer Vorschrift des Gemeinschaftsrechts, die der Gerichtshof in Ausübung seiner Befugnisse aus Artikel 177 vornimmt, erläutert und erforderlichenfalls verdeutlicht, in welchem Sinn und mit welcher Tragweite diese Vorschrift seit ihrem Inkrafttreten zu verstehen und anzuwenden ist oder gewesen wäre. Daraus folgt, daß die Gerichte die Vorschriften in dieser Auslegung auch auf Rechtsverhältnisse, die vor Erlaß des auf das Ersuchen um Auslegung ergangenen Urteils entstanden sind, anwenden können und müssen, wenn alle sonstigen Voraussetzungen für die Anrufung der zuständigen Gerichte in einem die Anwendung dieser Vorschrift betreffenden Streit vorliegen.

40 Insbesondere folgt daraus, daß das Recht auf Erstattung von Beträgen, die ein Mitgliedstaat unter Verstoß gegen die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts erhoben hat, eine Folge und eine Ergänzung der Rechte darstellt, die den einzelnen durch die gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften in ihrer Auslegung durch den Gerichtshof eingeräumt worden sind (Urteil Barra, a. a. O., Randnr. 17).

41 Zwar kann die Erstattung nur im Rahmen der in den jeweils einschlägigen nationalen Rechtsvorschriften festgelegten materiellen und formellen Voraussetzungen betrieben werden, doch dürfen diese Voraussetzungen und die Verfahrensmodalitäten für die Klagen, die den Schutz der dem Bürger aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts erwachsenen Rechte gewährleisten sollen, wie sich aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes ergibt (vgl. u. a. Urteil vom 9. November 1983 in der Rechtssache 199/82, San Giorgio, Slg. 1983, 3595, Urteil Barra, a. a. O., Randnr. 18, und Urteile vom 25. Juli 1991 in der Rechtssache C-208/90, Emmott, Slg. 1991, I-4269, Randnr. 16, und vom 6. Dezember 1994 in der Rechtssache C-410/92, Johnson, Slg. 1994, I-5483, Randnr. 21), nicht ungünstiger sein als bei ähnlichen Klagen, die nur innerstaatliches Recht betreffen, und sie dürfen nicht so ausgestaltet werden, daß sie die Ausübung der Rechte, die die Gemeinschaftsrechtsordnung einräumt, praktisch unmöglich machen.

42 Auf den zweiten Teil der zweiten Frage ist daher zu antworten, daß ein Steuerpflichtiger mit Rückwirkung auf den Tag des Inkrafttretens der im Widerspruch

zur Sechsten Richtlinie stehenden nationalen Rechtsvorschriften die Erstattung der ohne Rechtsgrund gezahlten Mehrwertsteuer nach den in der innerstaatlichen Rechtsordnung des betreffenden Mitgliedstaats festgelegten Verfahrensmodalitäten verlangen kann, sofern diese Modalitäten nicht ungünstiger sind als für gleichartige Klagen, die das innerstaatliche Recht betreffen, und nicht so ausgestaltet sind, daß sie die Ausübung der Rechte, die die Gemeinschaftsrechtsordnung einräumt, praktisch unmöglich machen.

Kosten

43 Die Auslagen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften und der griechischen Regierung, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

auf die ihm vom Dioikitiko Protodikeio Athen mit Urteil vom 7. April 1992 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1) Die Artikel 2, 11 und 17 der Sechsten Richtlinie sind dahin auszulegen, daß sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die vorschreibt, daß die auf Einfuhren von Erdölfertigerzeugnissen erhobene Mehrwertsteuer nach einem anderen als dem in Artikel 11 vorgesehenen Basispreis berechnet wird, und die den Wirtschaftsteilnehmern dadurch, daß sie diese von der

Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen befreit, das Recht nimmt, die Mehrwertsteuer abzuziehen, mit der die zuvor getätigten Umsätze unmittelbar belastet worden sind.

2) Die Vorschriften der Sechsten Richtlinie, insbesondere die Artikel 13 bis 17, sind dahin auszulegen, daß sie dem entgegenstehen, daß Dienstleistungen der Beförderung und der Lagerung von Erdölerzeugnissen, die nicht mit der Beförderung dieser Erzeugnisse von ihrem ersten Bestimmungsort zu einem anderen bekannten Ort verbunden sind, von der Mehrwertsteuer befreit werden.

3) Artikel 11 Teil A Absatz 1 und Teil B Absätze 1 und 2 sowie Artikel 17 Absätze 1 und 2 der Sechsten Richtlinie begründen für die einzelnen Rechte, die diese vor den nationalen Gerichten geltend machen können.

4) Ein Steuerpflichtiger kann mit Rückwirkung auf den Tag des Inkrafttretens der im Widerspruch zur Sechsten Richtlinie stehenden nationalen Rechtsvorschriften die Erstattung der ohne Rechtsgrund gezahlten Mehrwertsteuer nach den in der innerstaatlichen Rechtsordnung des betreffenden Mitgliedstaats festgelegten Verfahrensmodalitäten verlangen, sofern diese Modalitäten nicht ungünstiger sind als für gleichartige Klagen, die das innerstaatliche Recht betreffen, und nicht so ausgestaltet sind, daß sie die Ausübung der Rechte, die die Gemeinschaftsrechtsordnung einräumt, praktisch unmöglich machen.

Schockweiler Mancini Kakouris

Murray Hirsch

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 6. Juli 1995.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Sechsten Kammer

F. A. Schockweiler