gen einer Entscheidung andere sein als diejenigen einer in einer Verordnung enthaltenen Vorschrift; dieser Unterschied schließt jedoch nicht aus, daß das Endergebnis, nämlich das Recht des einzelnen, sich auf die Maßnahme vor Gericht zu berufen, gegebenenfalls das gleiche sein kann wie bei einer unmittelbar anwendbaren Verordnungsvorschrift. Es ist daher in jedem einzelnen Fall zu prüfen, ob die Bestimmung, um die es geht, nach Rechtsnatur, Systematik und Wortlaut geeignet ist, unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen dem Adressaten der Handlung und Dritten zu begründen.

2. Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965, der den Mitgliedstaaten verbietet, das gemeinsame Umsatzsteuersystem mit spezifischen Steuern zu kumulieren, die statt der Umsatzsteuer erhoben werden, kann in Verbindung mit den Vorschriften der Richtlinien des Rates vom 11. April 1967 und 9. Dezember 1969 unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten, an die sich die Entscheidung richtet, und den einzelnen erzeugen und für letztere das Recht begründen, sich auf diese Vorschrift vor Gericht zu berufen.

3. Das Verbot, das gemeinsame Umsatzsteuersystem mit spezifischen Steuern zu kumulieren, wird zu dem in der Dritten Richtlinie des Rates vom 9. Dezember 1969 festgelegten Zeitpunkt, dem 1. Januar 1972, wirksam.

4. Wenn Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 die Aufhebung von „spezifischen Steuern" vorsieht, um ein gemeinsames und geschlossenes System der Umsatzbesteuerung zu gewährleisten, so verbietet diese Zielsetzung es nicht, auf Beförderungsleistungen sonstige Steuern zu erheben, die eine andere Rechtsnatur haben und andere Zwecke verfolgen als das gemeinsame Umsatzsteuersystem. Eine Steuer, bei der nicht ein Handelsgeschäft, sondern die bloße Tatsache der Beförderung in Straßenverkehr Besteuerungsmerkmal ist und bei der als Bemessungsgrundlage nicht das Entgelt für eine Leistung dient, sondern die in Tonnenkilometern ausgedrückte Belastung, der die Straßen durch die besteuerte Tätigkeit ausgesetzt werden, entspricht nicht der üblichen Form der Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965.

5. Der Gerichtshof kann in dem Verfahren nach Artikel 177 EWG-Vertrag die Tatbestandsmerkmale einer von einem bestimmten Mitgliedstaat getroffenen Maßnahme am Gemeinschaftsrecht messen. Dagegen fällt es in seine Zuständigkeit, die einschlägige Gemeinschaftsvorschrift auszulegen, um dem staatlichen Gericht deren richtige Anwendung auf die streitige Steuer zu ermöglichen.

In der Rechtssache 20/70

betreffend das dem Gerichtshof aufgrund von Artikel 177 EWG-Vertrag vom Finanzgericht Baden-Württemberg (Außensenate Freiburg) in dem vor diesem Gericht anhängigen Rechtsstreit der

TRANSPORTS LESAGE & CIE, Mülhausen (Frankreich),

gegen

HAUPTZOLLAMT FREIBURG

vorgelegte Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 4 der Entscheidung 65/271/EWG des Rates vom 13. Mai 1965 und Artikel 1 der Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11. April 1967

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten R. Lecourt, der Kammerpräsidenten A. M. Donner (Berichterstatter) und A. Trabucchi, der Richter W. Strauß, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars und P. Pescatore,

Generalanwalt : K. Roemer
Kanzler : A. Van Houtte

folgendes

URTEIL

Tatbestand

I — Sachverhalt und Verfahren

Artikel 4 der Entscheidung 65/271/EWG des Rates vom 13. Mai 1965 über die Harmonisierung bestimmter Vorschriften, die den Wettbewerb im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr beeinflussen (Amtsblatt 1965, S. 1500 ff.), hat folgenden Wortlaut :

„Sobald ein gemeinsames Umsatzsteuersystem vom Rat beschlossen und in den Mitgliedstaaten in Kraft gesetzt worden ist, wenden die Mitgliedstaaten dieses System nach noch zu bestimmenden Modalitäten auf die Güterbeförderung im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr an.

Das in Absatz 1 genannte gemeinsame Umsatzsteuersystem tritt spätestens mit seinem Inkrafttreten an die Stelle der spezifischen Steuern, die statt der Umsatzsteuer erhoben werden, soweit die Güterbeförderung im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr solchen Steuern unterliegt."

Am 11. April 1967 erging die Erste Richtlinie des Rates (67/227/EWG) zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (Amtsblatt 1967, S. 1301 ff.), deren Artikel 1 wie folgt lautet :

„Die Mitgliedstaaten ersetzen ihr derzeitiges Umsatzsteuersystem durch das in Artikel 2 bezeichnete gemeinsame Mehrwertsteuersystem.

In jedem Mitgliedstaat wird das Gesetz über diese Ersetzung so bald wie möglich verkündet, damit es zu einem von dem betreffenden Mitgliedstaat unter Berücksichtigung der Konjunkturlage zu bestimmenden Zeitpunkt, spätestens aber am 1. Januar 1970, in Kraft treten kann.

Ab Inkrafttreten dieses Gesetzes darf der Mitgliedstaat bezüglich der Umsatzsteuer im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten bei der

Einfuhr bzw. Ausfuhr keine pauschalen Ausgleichsmaßnahmen aufrechterhalten oder einführen."

Die Dritte Richtlinie des Rates (69/463/EWG) vom 9. Dezember 1969 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Einführung der Mehrwertsteuer in den Mitgliedstaaten (Amtsblatt L 320 vom 20. Dezember 1969, S. 34 f.) hat den in Artikel 1 der Ersten Richtlinie vom 11. April 1967 vorgesehenen Zeitpunkt des 1. Januar 1970 durch den 1. Januar 1972 ersetzt.

Die Bundesrepublik Deutschland ist ihren Verpflichtungen aus Artikel 1 der Ersten Richtlinie vom 11. April 1967 durch die Einführung der Mehrwertsteuer mit dem Umsatzsteuergesetz vom 29. Mai 1967 (BGBl. I, S. 545) nachgekommen. Dieses am 1. Januar 1968 in Kraft getretene Gesetz gilt auch für Verkehrsleistungen. Das bis zu diesem Zeitpunkt geltende Beförderungsteuergesetz in der Fassung vom 13. Juni 1955 (BGBl. I, S. 366) wurde aufgehoben (Artikel 31 des Umsatzsteuergesetzes vom 29. Mai 1967).

Seit dem 1. Januar 1969 unterliegen Beförderungen von Gütern im Straßenverkehr in der Bundesrepublik Deutschland ferner der Straßengüterverkehrsteuer nach Maßgabe des „Gesetzes über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs" vom 28. Dezember 1968 (BGBl. I, S. 1461). Diese Steuer beträgt für Beförderungen im Güterfernverkehr 1 Pfennig je Tonnenkilometer (§ 4). Handelt es sich um die Beförderung von Gütern, die mit Seeschiffen eingeführt worden sind, und beginnt die Beförderung in einem Seehafen, so wird bei der Steuerberechnung nur die 170 km übersteigende Tarifentfernung zugrunde gelegt (§ 3). Das Gesetz tritt am 31. Dezember 1970 außer Kraft (§ 14).

Die Bundesregierung hatte der Kommission im November 1967 aufgrund von Artikel 1 der Entscheidung des Rates vom 21. März 1962 über die Einführung eines Verfahrens zur vorherigen Prüfung und Beratung künftiger Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten auf dem Gebiet des Verkehrs (Amtsblatt Nr. 23 vom 3. April 1962, S. 720 f.) den Entwurf des Gesetzes über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs zugeleitet. Der Entwurf war Bestandteil des „Verkehrspolitischen Programms für die Jahre 1968 bis 1972", das die Bundesregierung am 8. November 1967 beschlossen hatte.

Am 31. Januar 1968 richtete die Kommission zur diesem Gesetzentwurf an die Bundesrepublik die Empfehlung, auf die Sondersteuer zu verzichten (Amtsblatt L 35 vom 8. Februar 1968, S. 14 ff.).

Das Unternehmen Lesage & C^ie (nachstehend Klägerin genannt), wurde zwischen dem 18. und 30. September 1969 vom Zollamt Neuenburg/Rheinbrücke zur Zahlung von 134,40 DM veranlagt; dieser Betrag stellte die Summe von neun aufgrund des Gesetzes vom 28. Dezember 1968 ergangenen Steuerbescheiden über von der Klägerin zwischen Frankreich und Deutschland ausgeführte Transporte dar. Gegen diese Bescheide erhob die Klägerin beim Finanzgericht Baden/Württemberg (Außensenate Freiburg) Anfechtungsklage.

Vor diesem Gericht trug die Klägerin vor, das den Bescheiden zugrunde liegende Straßengüterverkehrsteuergesetz sei wegen Verstoßes gegen Artikel 4 der Entscheidung des Rates der EWG vom 13. Mai 1965 ungültig. Diese Vorschrift sei am 1. Januar 1968 mit dem Inkrafttreten des Mehrwertsteuersystems in der Bundesrepublik anwendbar geworden, und es sei infolgedessen verboten, spezifische Steuern neu einzuführen. Die Entscheidung des Rates setze unmittelbar geltendes, subjektive Rechte Dritter erzeugendes Recht, das nationalem Recht im Range vorgehe. Außerdem verstoße das Gesetz vom 28. Dezember 1968 gegen die Artikel 5 Absatz 2, 74, 86 und 37 EWG-Vertrag.

Die Beklagte des Ausgangsverfahrens, das Hauptzollamt Freiburg, trug vor, die deutsche Straßengüterverkehrsteuer sei keine Umsatzsteuer. Zudem seien die

Mitgliedstaaten frühestens am 1. Januar 1970 zur Beseitigung aller spezifischen, anstelle der Umsatzsteuer erhobenen Steuern verpflichtet. Endlich könnten die einzelnen sich nicht auf Artikel 4 der Entscheidung des Rates berufen.

Mit Beschluß vom 29. April 1970 hat das Finanzgericht Baden-Württemberg (Außensenate Freiburg) das Verfahren ausgesetzt und gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt :

„1. Untersagt Artikel 4 der Harmonisierungsentscheidung des EWG-Ministerrats vom 13. Mai 1965 in Verbindung mit Artikel 1 der Ersten Umsatzsteuerrichtlinie vom 11. April 1967 einem Mitgliedstaat, der das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in seinem Hoheitsgebiet in Kraft gesetzt und die speziellen Beförderungsteuern aufgehoben hat, die Wiedereinführung solcher Steuern vor dem 1. Januar 1970, wenn zu diesem Zeitpunkt noch nicht alle Mitgliedstaaten diese Maßnahmen eingeführt haben?

2. Hat Artikel 4 der Harmonisierungsentscheidung des Ministerrats vom 13. Mai 1965 in Verbindung mit Artikel 1 der Ersten Umsatzsteuerrichtlinie vom 11. April 1967 unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den einzelnen und begründet er Rechte der einzelnen Marktbürger, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben?

3. Ist die deutsche Straßengüterverkehrsteuer (Straßengüterverkehrsteuergesetz vom 28. Dezember 1968, BGBl. 1968 I, S. 1461), bei der nicht das Entgelt für eine Leistung, sondern das Leistungsprodukt (Produkt des Gewichts der beförderten Güter und der Beförderungsstrecke — Tonnenkilometer) Steuerbemessungsgrundlage ist, als spezifische Steuer im Sinne von Artikel 4 der Harmonisierungsentscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 anzusehen?

Das Finanzgericht hält die Entscheidung des Gerichtshofes über diese Fragen aus folgenden Gründen zur Entscheidung des Rechtsstreits für notwendig :

— Es sei ungewiß, ob das in Artikel 4 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 (unausgesprochen) enthaltene Verbot, spezifische Beförderungsteuern neu einzuführen, für den einzelnen Mitgliedstaat schon gilt, sobald er das Mehrwertsteuersystem in Kraft gesetzt hat, oder erst von dem Zeitpunkt an, zu dem dieses System in allen Mitgliedstaaten eingeführt ist. Der Wortlaut von Artikel 4 lasse beide Auslegungen zu. Für die erste Auslegung spreche die Erwägung, daß das neue Steuersystem in sich geschlossen und vollständig sei und die Wiedereinführung aus dem alten System übernommener Bestandteile nicht zulasse; die zweite lasse sich darauf stützen, daß der Rat wohl nicht den vertragstreuen Mitgliedstaat, der das neue System schon vor dem allgemein verbindlichen Zeitpunkt eingeführt hat, habe pönalisieren wollen.

— Der Wortlaut des Artikels 4 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 enthalte ausdrücklich nur Gebote zu einem Tun. Jedoch schließe das Gebot, die spezifischen Steuern auf dem Gebiet der Güterbeförderung aufzuheben, denknotwendig das Verbot der Neueinführung derartiger Steuern ein. Wenn diese Überlegung dazu verleiten könne, Artikel 4 „unmittelbare Anwendbarkeit" zuzuerkennen, so sei jedoch einzuräumen, daß eine Rechtsprechung des Gerichtshofes nur zu Vorschriften des Vertrages selbst bestehe, nicht aber, worum es hier gehe, zu Entscheidungen des Rates.

— Zwar werde bei der Veranlagung zur Straßengüterverkehrsteuer an die Leistung in Tonnenkilometern, nicht an das Leistungsentgelt angeknüpft, was einer Qualifizierung dieser Steuer als „spezifische Steuer" entgegenstehe; bedenke man aber, daß das Entgelt für die Beförderungsleistung sich entscheidend nach dem Gewicht der Ware und der Länge des Transportweges bemesse, so werde klar, daß die Straßengüterver-

kehrsteuer in ihrer Wirkung eher einer Umsatzsteuer als einer Straßenbenutzungsgebühr nahekomme.

Das Finanzgericht weist einen Einwand der Beklagten gegen die Anrufung des Gerichtshofes mit der Feststellung zurück, die vorgelegten Fragen befaßten sich mit der Auslegung von Gemeinschaftsrecht und nicht mit der Frage der Vereinbarkeit von nationalem und Gemeinschaftsrecht. Zwar ergebe sich, wenn die gestellten Fragen bejaht würden; ein Widerspruch zwischen dem europäischen und dem nationalen Recht, und es stelle sich dann die Frage nach dem Vorrang des europäischen Rechts. Aber wenn dieses Problem vom Gerichtshof auch noch nicht eindeutig geklärt sei, so habe andererseits der Bundesfinanzhof ausdrücklich den Vorrang des Gemeinschaftsrechts anerkannt. Infolgedessen sehe sich der Senat in der Lage, gegebenenfalls selbst über diese Frage zu entscheiden.

Im übrigen weist das Finanzgericht die sonstigen Einwände gegen das deutsche Gesetz vom 28. Dezember 1968 zurück, welche die Klägerin auf das Gemeinschaftsrecht gestützt hat. So führt es aus, in Fällen wie dem vorliegenden (Güterfernverkehr) sei eine Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit nicht gegeben, was eine Verletzung von Artikel 7 und Artikel 37 EWG-Vertrag ausschließe. Da außerdem die Bundesbahn bei der Güterbeförderung keine beherrschende Stellung einnehme, gehe auch die Berufung auf Artikel 86 fehl. Daß der Staat seine Machtmittel zur Unterstützung der Bundesbahn einsetze, reiche nicht aus, diesem Unternehmen, wie die Klägerin behaupte, eine beherrschende Stellung einzuräumen.

Nach Meinung des Finanzgerichts stellt die Belastung der Konkurrenten der Bundesbahn durch eine Steuer auch keine Beihilfe im Sinne des Artikels 92 EWG-Vertrag dar. Der Vertrag unterscheide zwischen Maßnahmen, die den Mitgliedstaaten verbieten, ein Unternehmen zu begünstigen, wie Artikel 92, und solchen, die ein anderes Unternehmen belasten, wie Artikel 95. Das Finanzgericht ist der Auffassung, die streitige Steuer falle in die zweite Kategorie, jedoch nicht unter das Verbot des Artikels 95.

Schließlich weist das deutsche Gericht das Vorbringen zur Verletzung von Artikel 80 (unter Hinweis auf die sprachliche Fassung dieser Vorschrift) und Artikel 74 (wegen der zu allgemeinen Fassung dieses Artikels) zurück.

Der Vorlagebeschluß ist am 19. Mai 1970 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften haben gemäß Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes der EWG Erklärungen eingereicht.

Der Gerichtshof hat auf den Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalanwalts beschlossen, von einer vorherigen Beweisaufnahme abzusehen.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die Bundesregierung und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften haben in der Sitzung vom 15. September 1970 mündliche Erklärungen abgegeben.

Der Generalanwalt hat seine Schlußanträge in der Sitzung vom 17. September 1970 vorgetragen.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens war vertreten durch die Rechtsanwälte Deringer, Tessin, Herrmann und Sedemund, zugelassen in Köln, die Bundesregierung durch Herrn Morawitz und die Kommission der Europäischen Gemeinschaften durch ihren Rechtsberater Wägenbaur.

II — Zusammenfassung der Erklärungen der Beteiligten

1 — Zur ersten Frage

a) Erklärungen der Kommission

Die *Kommission* führt aus, Artikel 4 Absatz 2 nenne keinen Termin, verweise

vielmehr mit dem Ausdruck „spätestens" hinsichtlich des Zeitpunkts auf den vorhergehenden Absatz. Diese Vorschrift könne verschieden ausgelegt werden, denn der Ausdruck „... in den Mitgliedstaaten in Kraft gesetzt worden ist" lasse wenigstens zwei Auslegungen zu. Der Zeitpunkt, auf den es ankomme, sei entweder derjenige, zu dem die einzelnen Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuer eingeführt haben (einführen werden), oder derjenige, bis zu dem alle Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuer spätestens eingeführt haben müßten. Nach Meinung der Kommission ist jedoch die erste Auslegung abzulehnen. Einmal würde sie den Mitgliedstaat, der sich beeilt und die Mehrwertsteuer vor den anderen eingeführt hat, insofern „pönalisieren", als er von diesem Zeitpunkt an gegenüber den anderen Mitgliedstaaten gebunden und wehrlos wäre, denen in diesem Bereich noch eine gewisse Handlungsfreiheit bleibe. Außerdem könnten die Harmonisierungsbemühungen, die Gegenstand der Entscheidung vom 13. Mai 1965 seien, nur auf Gemeinschaftsebene verwirklicht werden und nicht dadurch, daß in den Mitgliedstaaten einzelne Harmonisierungsmaßnahmen zu unterschiedlichen Zeitpunkten getroffen werden. Aus diesem Grunde sowie im Hinblick auf die Dritte Richtlinie sei Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 erst vom 1. Januar 1972 an für alle Mitgliedstaaten verbindlich. Infolgedessen sei die Frage zu verneinen.

b) Erklärungen der Klägerin

Die *Klägerin* regt an, die erste Frage zu bejahen.

Sie bestreitet zunächst die Richtigkeit der von der Bundesregierung in ihrer Antwort auf die Stellungnahme der Kommission vom 23. Mai 1969 zu der streitigen Steuer vertretenen Auffassung, daß die in Artikel 4 Absatz 1 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 vorgesehenen „Modalitäten" noch nicht bestimmt seien. Hierzu führt die Klägerin insbesondere aus :

— Diese Auffassung führe zu der — unannehmbaren — Konsequenz, daß das Fehlen dieser Modalitäten das Inkrafttreten des in Artikel 4 Absatz 2 vorgesehenen Verbots spezifischer Steuern selbst dann noch hindern würde, wenn alle Mitgliedstaaten das gemeinsame Mehrwertsteuersystem eingeführt hätten.

— Die Zweite Umsatzsteuerrichtlinie solle ausdrücklich Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems regeln, und sie gelte auch für Beförderungen (vgl. Artikel 6 Absatz 2 in Verbindung mit Anhang B), wenn sie auch einen Vorbehalt hinsichtlich ihrer Anwendbarkeit auf landwirtschaftliche Erzeugnisse mache.

— Die Bundesregierung selbst scheine diese Modalitäten für ausreichend gehalten zu haben, da sie die Güterbeförderung ausdrücklich in den Anwendungsbereich des neuen Mehrwertsteuersystems einbezogen habe.

— Nachdem die Bundesregierung so den Vorschriften von Artikel 4 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 entsprochen habe, stehe es ihr schlecht an, sich dem in dieser Bestimmung enthaltenen Verbot zu entziehen.

Außerdem macht die Klägerin geltend, der Endtermin der Frist, über die die Mitgliedstaaten zur Einführung des neuen Mehrwertsteuersystems verfügten (1. Januar 1970, später ersetzt durch den 1. Januar 1972), komme aus folgenden Gründen nicht als der Zeitpunkt in Betracht, zu dem das Verbot des Artikels 4 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 wirksam werde :

— Der Wortlaut von Artikel 4 Absatz 1 stelle darauf ab, daß das neue Mehrwertsteuersystem tatsächlich in den Mitgliedstaaten in Kraft gesetzt worden sei, und knüpfe nicht an den spätesten Zeitpunkt an, bis zu dem diese Inkraftsetzung erfolgt sein müsse.

— Außerdem und vor allem dürfe nicht übersehen werden, daß der genannte Artikel 4 vier „Schritte" vorsehe, die einerseits klar voneinander zu unterscheiden seien, aber andererseits

logisch einer auf den anderen folgen müßten und in der Regel zeitlich zusammenfielen. So sei der betroffene Mitgliedstaat, sobald er (a) das neue Mehrwertsteuersystem eingeführt habe, verpflichtet, dieses (b) auch auf die Güterbeförderung anzuwenden und infolgedessen (c) die vorher in Kraft gewesenen spezifischen Beförderungsteuern aufzuheben, woraus sich (d) das Verbot ergebe, solche Steuern wiedereinzuführen. Diese vier „Schritte" fügten sich so in ein autonomes, in sich geschlossenes System ein und ließen sich nicht willkürlich voneinander trennen. Diese Betrachtungsweise äußere sich im übrigen auch in der Verbotsbestimmung von Artikel 1 Absatz 2 der Ersten Umsatzsteuerrichtlinie, wonach sich jeder Mitgliedstaat unabhängig vom Vorgehen der anderen Staaten, vom Inkrafttreten dieses gemeinsamen Mehrwertsteuersystems an bezüglich der Umsatzsteuer bei der Einfuhr bzw. Ausfuhr aller pauschalen Ausgleichsmaßnahmen enthalten müsse.

Hiernach ziehe die Einführung des Mehrwertsteuersystems durch die Bundesrepublik zwangsläufig vom Inkrafttreten dieses Systems an das endgültige Verbot nach sich, spezifische Steuern für die Güterbeförderung wiedereinzuführen. Im übrigen könne die Auffassung, dieses Verbot werde erst von dem Zeitpunkt an wirksam, zu dem alle Mitgliedstaaten das neue System eingeführt haben, nicht richtig sein, da sie es jedem Mitgliedstaat erlauben würde, die Einhaltung seiner Verpflichtung von der Vertragstreue der übrigen Mitgliedstaaten abhängig zu machen. Diese Betrachtungsweise widerspreche aber System und Geist des Vertrages sowie der Rechtsprechung des Gerichtshofes. Die Klägerin trägt noch vor, die Auffassung, daß ein Mitgliedstaat frei sei, spezifische Steuern wiedereinzuführen, solange nicht alle Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuer eingeführt hätten, bedeute eine schwere Beeinträchtigung der Rechtssicherheit der einzelnen.

c) Erklärungen der deutschen Bundesregierung

Die *Bundesregierung* führt aus, in Wahrheit stelle das „gemeinsame System" der Mehrwertsteuer nur ein Modell dar, das erst verwirklicht sei, wenn es in alle nationalen Rechtssysteme aufgenommen sei. Diese nach Zeit und Raum zwangsläufig unterschiedliche Anwendbarkeit (die Regelung werde in den einzelnen Mitgliedstaaten zu verschiedenen Zeitpunkten ratifiziert) sei mit der behaupteten „unmittelbaren Anwendbarkeit" unvereinbar.

Im übrigen weist die Bundesregierung darauf hin, daß die Zweite Umsatzsteuerrichtlinie gewiß nicht alle erforderlichen „Modalitäten" geregelt habe.

Schließlich macht sie geltend, wenn die Mitgliedstaaten auch offensichtlich politisch gehalten seien, die eingegangenen Verpflichtungen möglichst schnell zu erfüllen, so ergebe sich daraus — vor dem Endtermin — keineswegs ein absolutes rechtliches Verbot, das im Einzelfall Verwirklichte wieder zu ändern.

2 — Zur zweiten Frage

a) Erklärungen der Kommission

Die *Kommission* untersucht zunächst die Frage, ob der Rechtsakt des Rates vom 13. Mai 1965 zu Recht als „Entscheidung" in Sinne von Artikel 189 des Vertrages qualifiziert worden sei. Sie führt aus, wenn zahlreiche Vorschriften dieses Rechtsaktes eher den Charakter von Programmpunkten hätten, so gebe es andere, darunter gerade auch Artikel 4 Absatz 2, zu deren Ausführung keine weiteren gemeinsamen Regeln erlassen werden müßten. Hieraus schließt die Kommission, daß es sich in der Tat um eine echte Entscheidung handle.

Sie wirft sodann die Frage auf, ob grundsätzliche Bedenken dagegen bestehen, in an Staaten gerichteten Entscheidungen (oder gegebenenfalls Richtlinien) enthaltene Vorschriften als „unmittelbar anwendbar" anzuerkennen, vorausge-

setzt, daß die Vorschriften klar und durch keinen Vorbehalt eingeschränkt seien und den Mitgliedstaaten bei der Anwendung kein wirklicher Ermessensspielraum verbleibe. In diesem Zusammenhang stellt sie die Argumente einander gegenüber, die gegen oder für die „unmittelbare Anwendbarkeit" geltend gemacht werden können. Zunächst führt sie eine Reihe von Argumenten an, die dagegen sprechen :

1. Entscheidungen an Mitgliedstaaten seien gemäß Artikel 189 EWG-Vertrag nur für den betreffenden Mitgliedstaat verbindlich. Sie sollten daher für den Staatsbürger nur mittelbare Wirkung haben. Unmittelbare Pflichten und Rechte ergäben sich für den Staatsbürger erst aus dem staatlichen Vollzugsakt. Dafür lasse sich auch anführen, daß Artikel 189 EWG-Vertrag nur der Verordnung unmittelbare Wirkung zuerkennt.
2. Der Vertrag unterscheide im Hinblick auf das sekundäre Gemeinschaftsrecht bewußt zwischen unmittelbar anwendbaren Rechtsakten — den Verordnungen — und solchen, auf die dieses Merkmal nicht zutreffe (Richtlinien und an Staaten gerichtete Entscheidungen). Diese sorgfältig durchgeführte Unterscheidung würde zunichte gemacht, wenn einzelnen Bestimmungen einer an Mitgliedstaaten gerichteten Entscheidung die unmittelbare Anwendbarkeit zuerkannt würde. Rechtsunsicherheit wäre die Folge.
3. Der Vertrag lasse in einigen Bereichen (z.B. Landwirtschaft, Verkehr, Handelspolitik) die Wahl des Rechtsakts offen. In anderen Bereichen sei als einziges Instrument die Richtlinie zulässig (z.B. Niederlassungs- und Dienstleistungsrecht, Rechtsangleichung). Daraus lasse sich folgern, daß die Mitgliedstaaten insofern der Gemeinschaft keine unmittelbaren Rechtsetzungsbefugnisse zubilligen wollten.
4. Schließlich brauchten Entscheidungen nach den Vertrag nicht veröffentlicht zu werden. Es bleibe also mehr oder minder dem Zufall oder dem Geschick des einzelnen überlassen, ob er sich vor seinen nationalen Gerichten auf ihm günstige Vorschriften des Gemeinschaftsrechts berufen könne. Daraus folge eine gewisse Ungleichheit vor dem Recht, da nicht davon ausgegangen werden könne, daß der Richter Rechtsakte kennt, die nicht veröffentlicht sind.

Sodann erwähnt sie eine Reihe von Argumenten, die sich zugunsten der unmittelbaren Anwendbarkeit anführen lassen :

1. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes zu denjenigen Vorschriften des Vertrages, die unmittelbare Wirkungen erzeugen, sei es nicht maßgeblich, daß die Mitgliedstaaten als Adressaten genannt sind. Es komme danach allein darauf an, ob eine Vorschrift ihrer Natur nach dazu geeignet ist, unmittelbar angewandt zu werden. Die Gesichtspunkte, die der Gerichtshof hierzu im Hinblick auf die Vorschriften des Vertrages entwickelt habe, ließen sich auf die Vorschriften einer an Mitgliedstaaten gerichteten Entscheidung übertragen.
2. Es treffe zwar zu, daß Artikel 189 EWG-Vertrag ausdrücklich nur der Verordnung unmittelbare Wirkung in jedem Mitgliedstaat zuerkenne. Die Begriffsbestimmung der Entscheidung, die Artikel 189 bereithält, schließe es jedoch keineswegs aus, diese Wirkung unter bestimmten Voraussetzungen auch der an Mitgliedstaaten gerichteten Entscheidung zuzubilligen. Zwischen „unmittelbarer Anwendbarkeit" im Sinne des Artikels 189 EWG-Vertrag und Vorschriften, die geeignet sind, „unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den ihrem Recht unterworfenen Personen zu erzeugen", sei zu unterscheiden. Im Sinne von Artikel 189 bedeute „unmittelbare Anwendbarkeit" insbesondere, daß kein Akt nationaler Rechtsetzung

erforderlich sei, um dem betreffenden Akt des Gemeinschaftsrechts Geltung zu verschaffen. Bei der Frage, ob Vorschriften geeignet sind, im Sinne der Rechtsprechung des Gerichtshofes „unmittelbare Wirkung" im Verhältnis zu den einzelnen zu erzeugen, gehe es dagegen — soweit es sich um Handlungsverpflichtungen handelt — darum, ob der einzelne trotz des Fehlens innerstaatlicher Ausführungsgesetze unmittelbare Rechte erlangen könne.

3. Die Gefahr der Rechtsunsicherheit dürfe nicht dämonisiert werden. Probleme könnten sich insofern im wesentlichen nur stellen, soweit Entscheidungen den Mitgliedstaaten ein bestimmtes Tun vorschreiben und die hierfür eingeräumte Frist ungenutzt verstreicht. Abhilfe könnte dadurch geschaffen werden, daß Fristen von angemessener Länge vorgesehen werden und die Mitgliedstaaten alles daransetzen, die erforderlichen Ausführungsvorschriften fristgemäß zu erlassen. Nehme man noch hinzu, daß es sich nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes um eindeutige, unbedingte Vorschriften handeln muß, so folge, daß sich die Frage der unmittelbaren Anwendbarkeit überhaupt nur in einer geringen Anzahl von Entscheidungen stellen sollte.

4. Die Systematik der Rechtsakte des sekundären Gemeinschaftsrechts, wie sie in Artikel 189 EWG-Vertrag vorgesehen ist, werde nicht dadurch verwischt, daß einzelnen Vorschriften, die in an die Staaten gerichteten Entscheidungen enthalten sind, unmittelbare Anwendbarkeit zugebilligt wird. Die unmittelbare Anwendbarkeit bestimmter Vorschriften — bei im übrigen unveränderter Aufrechterhaltung der Systematik des Artikels 189 EWG-Vertrag — führe dagegen zu einer Stärkung des gerichtlichen Schutzes der individuellen Rechte des einzelnen.

5. Es entspreche der Gepflogenheit der Gemeinschaftsorgane, von ganz wenigen Ausnahmen abgesehen, Entscheidungen, soweit sie an Mitgliedstaaten gerichtet sind, zur Information im Amtsblatt zu veröffentlichen. Der Hinweis auf die fehlende Veröffentlichungspflicht für an Staaten gerichtete Entscheidungen werde in dem Maße irrelevant, in dem die Gemeinschaftsorgane über die in Artikel 191 EWG-Vertrag statuierte Veröffentlichungspflicht hinausgehen und auch an Staaten gerichtete Entscheidungen allgemein bekanntgeben.

6. Der bisherigen Rechtsprechung des Gerichtshofes schienen sich keine Gründe gegen, wohl aber Gesichtspunkte zugunsten der unmittelbaren Anwendbarkeit von Entscheidungen entnehmen zu lassen. So habe der Gerichtshof in seinem Urteil vom 18. Februar 1970 in der Rechtssache 38/69 zu der sogenannten „Beschleunigungsentscheidung" vom 26. Juli 1966 (Amtsblatt 1966, S. 2971) ausgeführt :

„Die Entscheidung soll sich, obwohl sie ausdrücklich nur an die Mitgliedstaaten gerichtet ist, auf den gesamten Gemeinsamen Markt auswirken; sie regelt das Wirksamwerden in den Mitgliedstaaten unmittelbar geltender Vorschriften, die in Artikel 9 Absatz 1 des Vertrages und, was insbesondere die Beziehungen zu Drittländern anbelangt, in der Verordnung Nr. 950/68/EWG des Rates vom 28. Juni 1968 über den Gemeinsamen Zolltarif (Amtsblatt L 172, 1968, S. 1) enthalten sind." (EuGH — Slg. 1970, 57.)

Diese Ausführungen könnten den Schluß zulassen, daß der Gerichtshof bereit sei, ebenso wie den einschlägigen zollrechtlichen Vorschriften des Vertrages auch der Beschleunigungsentscheidung unmittelbare Wirkung zuzubilligen, „obwohl sie ausdrücklich nur an die Mitgliedstaaten gerichtet ist".

Im Lichte aller dieser Argumente und namentlich unter dem Gesichtspunkt des Rechtsschutzes der einzelnen meint

die Kommission, es gebe keine zwingenden Gründe, die unmittelbare Anwendbarkeit von Vorschriften des Gemeinschaftsrechts allein deswegen zu verneinen, weil sie in eine an Mitgliedstaaten gerichtete Entscheidung aufgenommen sind.
Sie wendet sodann die vom Gerichtshof für Vertragsvorschriften erarbeiteten Kriterien auf die Bestimmung des Artikels 4 Absatz 2 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 an und gelangt zu dem Ergebnis, daß es sich hier um eine klare Verpflichtung handle, die sowohl das Gebot zur Aufhebung der „spezifischen Steuern" als das Verbot zur Neueinführung solcher Steuern enthalte, daß aber diese Verpflichtung erst vom 1. Januar 1972 an endgültig wirksam werde. Daraus folge, daß die genannte Vorschrift vor diesem Zeitpunkt keine unmittelbaren Rechte der einzelnen begründen könne.

b) Erklärungen der Klägerin

Die *Klägerin* ist gleichfalls der Auffassung, man könne die unmittelbare Anwendbarkeit von Vorschriften des Gemeinschaftsrechts nicht allein deshalb verneinen, weil diese Vorschriften in einer an Mitgliedstaaten gerichteten Entscheidung enthalten sind. Sie stützt sich im wesentlichen auf die gleichen Gründe, die die Kommission für diese Auffassung vorträgt.
Außerdem betont sie, der Inhalt, nicht die Form, sei für die unmittelbare Anwendbarkeit eines Rechtsakts der Gemeinschaft entscheidend. Ferner weist sie darauf hin, daß die Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 veröffentlicht worden ist. Ausgehend davon, daß die Entscheidungen nach Artikel 191 EWG-Vertrag denjenigen bekanntgegeben werden, für die sie bestimmt sind, könne man hieraus folgern, daß dieser Maßnahme in Wahrheit die Fähigkeit habe verliehen werden sollen, unmittelbare Rechte der einzelnen zu begründen, für die die Veröffentlichung im Amtsblatt „bestimmt" gewesen sei.
Artikel 4 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 enthält nach Meinung der Klägerin eine klare und eindeutige Verpflichtung. Im übrigen macht die Klägerin anhand der Rechtsprechung des Gerichtshofes (Rechtssachen 57/65, EuGH — Slg. 1966, 258 ff., und 13/68, EuGH — Slg. 1968, 680 ff.) geltend, die Befristung dieser Verpflichtung hindere nicht, daß sie unmittelbare Rechte der einzelnen begründen könne. Infolgedessen schlägt die Klägerin vor, die Frage zu bejahen.

3 — Zur dritten Frage

a) Erklärungen der Kommission

Die *Kommission* trägt vor, die Verpflichtung aus Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965, die „spezifischen Steuern" aufzuheben — und infolgedessen das Verbot ihrer Wiedereinführung —, solle eine doppelte Belastung der Güterbeförderung nach Einführung der Mehrwertsteuer verhindern. Daraus folge, daß die genannte Bestimmung Steuern, die nicht statt der Mehrwertsteuer, sondern zusätzlich zu ihr erhoben werden, nicht verbiete, sofern die neu eingeführten Steuern nicht die Merkmale einer Umsatzsteuer aufwiesen. Nach Ansicht der Kommission genügt die streitige Steuer dieser Voraussetzung. Sowohl ihre Zielsetzung (Verkehrslenkung) als auch ihre Modalitäten (Bemessungsgrundlage sei die Anzahl der „Tonnenkilometer", nicht das Leistungsentgelt) und schließlich die große Zahl der vorgesehenen Ausnahmen stünden ihrer Qualifizierung als „spezifische Steuer" entgegen.

b) Erklärungen der Klägerin

Für die Bestimmung des Begriffs der „spezifischen Steuern" im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 sind nach Meinung der *Klägerin* folgende Kriterien auszuschließen :

— die Vergleichbarkeit der streitigen Steuer nach ihrer Struktur und ihren Modalitäten mit dem neuen Mehrwertsteuersystem, denn die früheren

spezifischen Beförderungsteuern, die offensichtlich in Artikel 4 gemeint seien, unterscheiden sich — zumindest in der Bundesrepublik — eindeutig von dem neuen gemeinsamen System;

— die Qualifizierung ausschließlich der bei Einführung der Mehrwertsteuer aufgehobenen früheren Steuern als „spezifische Steuern", da das Verbot des Artikels 4 dann zu leicht zu umgehen wäre;

— die Qualifizierung ausschließlich der Steuern, die an die Stelle der früheren Umsatzsteuer treten, als „spezifische Steuern", weil in diesem Falle die Mitgliedstaaten nicht gehindert wären, die früheren Steuern zusätzlich zu der neuen Regelung wiedereinzuführen; die Kommission habe übrigens in ihrer an die Bundesrepublik gerichteten Stellungnahme vom 23. Mai 1969 festgestellt, daß das gemeinsame Mehrwertsteuersystem keinerlei zusätzliche, den Umsatz unmittelbar oder mittelbar erfassende Steuern zulasse.

Entscheidendes Merkmal muß nach Ansicht der Klägerin in dieser Materie vielmehr sein, ob die Wirkungen der Steuer denen der früheren, bei der Einführung der Mehrwertsteuer aufgehobenen spezifischen Steuern entsprechen. Dieses Kriterium ergebe sich insbesondere aus Sinn und Zweck von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965. Eines der Haupthindernisse für die Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes auf dem Gebiet des Verkehrs seien die Wettbewerbsverzerrungen gewesen, die sich aus den verschiedenen Systemen der Verkehrsbesteuerung von einem Land zum anderen ergeben hätten, denn das Verkehrswesen sei in fast allen Mitgliedstaaten spezifischen Steuern unterworfen gewesen, die anstelle der Umsatzsteuer erhoben worden seien. Gestützt auf die Materialien zur Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 macht die Klägerin geltend, durch Artikel 4 dieser Entscheidung habe die Beseitigung all dieser spezifischen Steuern und ihre Ersetzung durch das gemeinsame Mehrwertsteuersystem erreicht werden sollen. Es liege also auf der Hand, daß das Verbot des Artikels 4 insbesondere den Zweck habe, die Wiederherstellung der früheren Lage zu verhindern, und deshalb jede Steuer, deren Wirkung für die Verkehrsunternehmen derjenigen der früheren Steuern gleichkommt, ungeachtet ihrer Modalitäten oder ihrer Struktur treffe.

Von der angeblichen Zielsetzung ausgehend, zu erreichen, daß das gemeinsame Mehrwertsteuersystem auf alle Dienstleistungen angewandt werde, die den Preis der innerhalb der Gemeinschaft umgesetzten Waren beeinflussen können, macht die Klägerin geltend, als „spezifische Steuer" sei jede Steuer anzusehen, die zu einer Erhöhung des Preises für die Beförderungsleistung führt. Sie trägt hierzu vor, die aufgrund des deutschen Gesetzes vom 28. Dezember 1968 erhobene Steuer belaste den Beförderungspreis nahezu in gleicher Weise wie die frühere, bei Einführung der Mehrwertsteuer in der Bundesrepublik als „spezifische Steuer" aufgehobene Beförderungsteuer.

Das vorgeschlagene Kriterium entspreche im übrigen auch einem allgemeinen Prinzip des EWG-Vertrags, der sich, um seine Ziele zu verwirklichen, nicht damit begnüge, nur die Hauptbegriffe (Zölle, Steuern usw.) zu regeln, sondern auch Maßnahmen gleicher Wirkung oder mit lediglich mittelbaren Auswirkungen einbeziehe.

Außerdem erinnert die Klägerin daran, daß die Kommission in ihrer an die Bundesregierung gerichteten Stellungnahme vom 23. Mai 1969 die Auffassung vertreten habe, die streitige Steuer sei mit dem gemeinsamen Umsatzsteuersystem nicht vereinbar, weil dieses System keinerlei „zusätzlich den Umsatz unmittelbar oder mittelbar erfassende Steuern zuläßt".

Die Klägerin schlägt im Ergebnis folgende Antwort auf die dritte Frage vor :

Als „spezifische Steuern" sind alle Steuern auf die Güterbeförderung

anzusehen, die die gleiche Wirkung wie eine Umsatzsteuer oder diejenigen Steuern haben, die durch das gemeinsame Umsatzsteuersystem ersetzt wurden und die den Umsatz unmittelbar oder mittelbar belasten. Insoweit kommt es nicht darauf an, ob Besteuerungsmerkmal die Tätigkeit oder der Leistungsaustausch und Steuerbemessungsgrundlage das Leistungsprodukt oder das Leistungsentgelt ist.

c) Erklärungen der deutschen Bundesregierung

Die *Bundesregierung* macht — insoweit in Übereinstimmung mit der Kommission — namentlich geltend, die Einwände, welche die Kommission seinerzeit gegen den Entwurf eines Gesetzes über die streitige Steuer erhoben habe, hätten sich gegen die verkehrspolitische Zweckmäßigkeit, nicht aber gegen die Rechtmäßigkeit der beabsichtigten Maßnahmen gerichtet.

Entscheidungsgründe

1 Das Finanzgericht Baden-Württemberg (Außensenate Freiburg) hat durch Beschluß vom 29. April 1970, beim Gerichtshof eingegangen am 19. Mai 1970, aufgrund von Artikel 177 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft mehrere Fragen zur Auslegung von Artikel 4 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 über die Harmonisierung bestimmter Vorschriften, die den Wettbewerb im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr beeinflussen (Amtsblatt 1965, S. 1500 ff.), sowie von Artikel 1 der Ersten Richtlinie des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (Amtsblatt 1967, S. 1301 ff.) vorgelegt. Den beiden ersten Fragen und den vom Finanzgericht vorgelegten Akten ist zu entnehmen, daß der Gerichtshof im wesentlichen um Entscheidung darüber ersucht wird, ob das in Artikel 4 der Entscheidung enthaltene Verbot spezifischer Steuern unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den einzelnen begründet, und gegebenenfalls, von welchem Zeitpunkt an dieses Verbot gilt. Die zweite Frage ist daher zuerst zu prüfen.

Zur zweiten Frage

2 Mit der zweiten Frage bittet das Finanzgericht den Gerichtshof um Entscheidung darüber, ob Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung in Verbindung mit Artikel 1 der Richtlinie unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den einzelnen hat und ob diese Vorschrif-

ten Rechte der einzelnen begründen, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben.

3 Die Frage betrifft die Gesamtwirkung von Vorschriften, die in einer Entscheidung beziehungsweise einer Richtlinie enthalten sind. Nach Artikel 189 EWG-Vertrag ist eine Entscheidung in allen ihren Teilen für diejenigen verbindlich, die sie bezeichnet. Ferner ist nach diesem Artikel eine Richtlinie für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet wird, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich, überläßt jedoch den innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel.

4 In den Erklärungen der Beteiligten wird die Auffassung erwähnt, Artikel 189 habe, wenn er zwischen den Wirkungen von Verordnungen einerseits sowie von Entscheidungen und Richtlinien andererseits unterscheide, damit für Entscheidungen und Richtlinien die Möglichkeit ausgeschlossen, die in der Frage angesprochenen Wirkungen zu erzeugen; solche Wirkungen seien vielmehr den Verordnungen vorbehalten.

5 Zwar gelten nach Artikel 189 Verordnungen unmittelbar und können infolgedessen schon wegen ihrer Rechtsnatur unmittelbare Wirkungen erzeugen. Hieraus folgt indessen nicht, daß andere in diesem Artikel genannte Kategorien von Rechtsakten niemals ähnliche Wirkungen erzeugen können. Namentlich die Bestimmung, daß Entscheidungen in allen ihren Teilen für den Adressaten verbindlich sind, erlaubt die Frage, ob sich auf die durch die Entscheidung begründete Verpflichtung nur die Gemeinschaftsorgane gegenüber dem Adressaten berufen können oder ob ein solches Recht gegebenenfalls allen zusteht, die ein Interesse an der Erfüllung dieser Verpflichtung haben. Mit der den Entscheidungen durch Artikel 189 zuerkannten verbindlichen Wirkung wäre es unvereinbar, grundsätzlich auszuschließen, daß betroffene Personen sich auf die durch die Entscheidung auferlegte Verpflichtung berufen können. Insbesondere in den Fällen, in denen etwa die Gemeinschaftsbehörden einen Mitgliedstaat oder alle Mitgliedstaaten durch Entscheidung zu einem bestimmten Verhalten verpflichten, würde die nützliche Wirkung („effet utile") einer solchen Maßnahme abgeschwächt, wenn die Angehörigen dieses Staates sich vor Gericht hierauf nicht berufen und die staatlichen Gerichte sie nicht als Bestandteil des Gemeinschaftsrechts berücksichtigen könnten. Zwar können die Wirkungen einer Entscheidung andere sein als diejenigen einer in einer Verordnung enthaltenen Vorschrift; dieser Unterschied schließt jedoch nicht aus, daß das Endergebnis, nämlich das Recht des einzelnen, sich auf die Maßnahme vor Gericht zu berufen, gegebenenfalls das gleiche sein kann wie bei einer unmittelbar anwendbaren Verordnungsvorschrift.

6 Artikel 177, wonach die staatlichen Gerichte befugt sind, den Gerichtshof mit der Gültigkeit und Auslegung aller Handlungen der Organe ohne Unterschied zu befassen, setzt im übrigen voraus, daß die einzelnen sich vor diesen Gerichten auf die genannten Handlungen berufen können. Es ist daher in jedem einzelnen Fall zu prüfen, ob die Bestimmung, um die es geht, nach Rechtsnatur, Systematik und Wortlaut geeignet ist, unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen dem Adressaten der Handlung und Dritten zu begründen.

7 Die an alle Mitgliedstaaten gerichtete Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965 ist insbesondere auf Artikel 75 des Vertrages gestützt, der den Rat ermächtigt, zur Durchführung einer gemeinsamen Verkehrspolitik „gemeinsame Regeln", „Zulassungsbedingungen" und „alle sonstigen zweckdienlichen Vorschriften" zu erlassen. Der Rat verfügt daher in der Auswahl der zu treffenden Maßnahmen über einen sehr großen Spielraum. Die fragliche Entscheidung legt, insgesamt gesehen, die im Rahmen einer Politik zur Harmonisierung der staatlichen Vorschriften angestrebten Ziele sowie die Zeitfolge ihrer Verwirklichung fest. Im Hinblick auf diese Ziele sieht Artikel 4 der Entscheidung in Absatz 1 vor, daß die Mitgliedstaaten, sobald ein gemeinsames Umsatzsteuersystem vom Rat beschlossen und in den Mitgliedstaaten in Kraft gesetzt worden ist, verpflichtet sind, es nach noch zu bestimmenden Modalitäten auf die Güterbeförderung im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr anzuwenden. Absatz 2 dieses Artikels bestimmt, daß dieses gemeinsame Umsatzsteuersystem spätestens mit seinem Inkrafttreten an die Stelle der spezifischen Steuern tritt, die statt der Umsatzsteuer erhoben werden, soweit die Güterbeförderung durch die genannten Verkehrsträger solchen Steuern unterliegt.

8 Diese Vorschrift legt den Mitgliedstaaten somit zwei Verpflichtungen auf : einmal die, spätestens von einem bestimmten Zeitpunkt an das gemeinsame Umsatzsteuersystem auf die Güterbeförderung im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr anzuwenden, und sodann die, dieses System spätestens mit seinem Inkrafttreten an die Stelle der spezifischen Steuern im Sinne von Absatz 2 treten zu lassen. Diese zweite Verpflichtung umfaßt offensichtlich das Verbot, solche Steuern einzuführen oder wiedereinzuführen, wodurch vermieden werden soll, daß das gemeinsame Umsatzsteuersystem in Verkehrswesen mit ähnlichen, zusätzlichen Steuerregelungen zusammentrifft.

9 Nach den vom Finanzgericht vorgelegten Akten bezieht sich die Frage vor allem auf die zweite Verpflichtung. Diese Verpflichtung ist ihrem Wesen

nach zwingend und allgemein, auch wenn die Vorschrift die Bestimmung des Zeitpunkts, zu dem sie wirksam wird, offenläßt. Sie untersagt den Mitgliedstaaten ausdrücklich, das gemeinsame Umsatzsteuersystem mit spezifischen Steuern zu kumulieren, die statt der Umsatzsteuer erhoben werden. Diese Verpflichtung ist unbedingt und hinreichend klar und genau, um unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den einzelnen begründen zu können.

10 Das Datum, an dem diese Verpflichtung wirksam wird, wurde durch die Richtlinien des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuer bestimmt; dort ist festgelegt, bis zu welchem Zeitpunkt die Mitgliedstaaten das gemeinsame Mehrwertsteuersystem spätestens einführen müssen. Der Umstand, daß dieser Zeitpunkt durch eine Richtlinie festgesetzt wurde, nimmt dieser Bestimmung nichts von ihrer bindenden Wirkung. Damit ist aufgrund der Ersten Richtlinie die durch Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 begründete Verpflichtung vollständig geworden. Diese Vorschrift legt den Mitgliedstaaten mithin Verpflichtungen auf — namentlich diejenige, von einem bestimmten Zeitpunkt an das gemeinsame Mehrwertsteuersystem nicht mehr mit den genannten spezifischen Steuern zu kumulieren —, die geeignet sind, unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den einzelnen zu erzeugen und für letztere das Recht zu begründen, sich vor Gericht auf diese Verpflichtungen zu berufen.

Zur ersten Frage

11 Die erste Frage des Finanzgerichts geht dahin, ob Artikel 4 der Entscheidung in Verbindung mit Artikel 1 der Richtlinie einem Mitgliedstaat, der das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in seinem Hoheitsgebiet in Kraft gesetzt und die speziellen Beförderungsteuern aufgehoben hat, die Wiedereinführung solcher Steuern vor dem 1. Januar 1970 untersagt, wenn zu diesem Zeitpunkt noch nicht alle Mitgliedstaaten diese Maßnahme eingeführt haben.

12 Diese Frage zielt offensichtlich auf Artikel 1 der Ersten Richtlinie in der Fassung der Dritten Richtlinie des Rates vom 9. Dezember 1969 zum gleichen Gegenstand (Amtsblatt L 320, 1969, S. 34 f.) ab, wonach der Zeitpunkt des 1. Januar 1970 durch denjenigen des 1. Januar 1972 ersetzt wurde.

13 Zwar könnte eine wörtliche Auslegung von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung zu der Auffassung führen, daß diese Vorschrift auf den Zeitpunkt abstelle, in dem der Mitgliedstaat auf seinem Hoheitsgebiet das gemeinsame System in Kraft gesetzt hat.

14 Eine solche Auslegung entspräche jedoch nicht dem Ziel der genannten Richtlinien, nämlich sicherzustellen, daß von einem bestimmten Zeitpunkt an das Mehrwertsteuersystem im gesamten Gemeinsamen Markt angewandt wird. Solange dieser Zeitpunkt noch nicht erreicht ist, behalten die Mitgliedstaaten auf diesem Gebiet ihre Handlungsfreiheit.

15 Das Ziel der Entscheidung vom 13. Mai 1965 läßt sich außerdem nur auf Gemeinschaftsebene erreichen und konnte daher nicht schon dadurch verwirklicht werden, daß einzelne Mitgliedstaaten — übrigens zu verschiedenen Zeitpunkten und mit unterschiedlicher Zeitfolge — Harmonisierungsmaßnahmen getroffen haben.

16 Die gestellte Frage ist somit dahin zu beantworten, daß das Verbot des Artikels 4 Absatz 2 der Entscheidung erst vom 1. Januar 1972 an wirksam werden kann.

Zur dritten Frage

17 Mit seiner dritten Frage ersucht das Finanzgericht den Gerichtshof um Entscheidung darüber, ob die Straßengüterverkehrsteuer der Bundesrepublik, bei der nicht das Entgelt für eine Leistung, sondern das Leistungsprodukt (Produkt des Gewichts der beförderten Güter und der Beförderungsstrecke — Tonnenkilometer) Steuerbemessungsgrundlage ist, als spezifische Steuer im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965 anzusehen ist.

18 Der Gerichtshof kann im Vorabentscheidungsverfahren nicht die Tatbestandsmerkmale einer von einem bestimmten Mitgliedstaat eingeführten Steuer am Gemeinschaftsrecht messen. Dagegen fällt es in seine Zuständigkeit, die einschlägige Gemeinschaftsvorschrift auszulegen, um dem staatlichen Gericht deren richtige Anwendung auf die streitige Steuer zu ermöglichen.

19 Artikel 4 sieht die Aufhebung von „spezifischen Steuern" vor, um ein gemeinsames und geschlossenes System der Umsatzbesteuerung zu gewährleisten. Indem die Vorschrift dergestalt die Markttransparenz auf dem Verkehrssektor begünstigt, trägt sie zur Angleichung der Wettbewerbsbedingungen bei und ist als eine wesentliche Maßnahme zur Harmonisierung des Steuerrechts der Mitgliedstaaten auf dem Verkehrssektor anzusehen. Diese Zielsetzung verbietet es nicht, auf Beförderungsleistungen sonstige Steuern zu erheben, die eine andere Rechtsnatur haben und andere Zwecke verfolgen als das gemeinsame Umsatzsteuersystem.

20 Eine Steuer mit den vom Finanzgericht aufgeführten Tatbestandsmerkmalen, bei der nicht ein Handelsgeschäft, sondern eine besondere Tätigkeit Besteuerungsmerkmal ist, ohne daß im übrigen zwischen Tätigkeiten für eigene und für fremde Rechnung unterschieden wird, und bei der Bemessungsgrundlage nicht das Entgelt für eine Leistung, sondern die in Tonnenkilometern ausgedrückte Belastung ist, der die Straßen durch die besteuerte Tätigkeit ausgesetzt werden, entspricht nicht der üblichen Form der Umsatzsteuer. Auch der Umstand, daß sie eine Verkehrslenkung bezweckt, ist geeignet, sie von spezifischen Steuern im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 zu unterscheiden. Die gestellte Frage ist daher in diesem Sinne zu beantworten.

Kosten

21 Die Auslagen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die beim Gerichtshof Erklärungen eingereicht haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren vor dem Gerichtshof ein Zwischenstreit in dem vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg (Außensenate Freiburg) anhängigen Rechtsstreit. Die Kostenentscheidung obliegt daher diesem Gericht.

Aufgrund der Prozeßakten,
nach Anhörung des Berichtes des Berichterstatters,
nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Klägerin des Ausgangsverfahrens, der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften,
nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts,

aufgrund des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere seiner Artikel 75, 177 und 189,
aufgrund der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965, insbesondere ihres Artikels 4,
aufgrund der Richtlinien des Rates vom 11. April 1967 und 9. Dezember 1969 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer,
aufgrund der Satzung des Gerichtshofes der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere ihres Artikels 20,
aufgrund der Verfahrensordnung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften

hat

DER GERICHTSHOF

auf die ihm vom Finanzgericht Baden-Württemberg (Außensenate Freiburg) durch Beschluß vom 29. April 1970 vorgelegten Fragen für Recht erkannt :

1. **Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung des Rates vom 13. Mai 1965, der den Mitgliedstaaten verbietet, das gemeinsame Umsatzsteuersystem mit spezifischen Steuern zu kumulieren, die statt der Umsatzsteuer erhoben werden, kann in Verbindung mit den Vorschriften der Richtlinien des Rates vom 11. April 1967 und 9. Dezember 1969 unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten, an die sich die Entscheidung richtet, und den einzelnen erzeugen und für letztere das Recht begründen, sich auf diese Vorschrift vor Gericht zu berufen.**

2. **Das Verbot, das gemeinsame Umsatzsteuersystem mit spezifischen Steuern zu kumulieren, wird zu dem in der Dritten Richtlinie des Rates vom 9. Dezember 1969 festgelegten Zeitpunkt, dem 1. Januar 1972, wirksam.**

3. **Eine Steuer mit den vom Finanzgericht aufgeführten Tatbestandsmerkmalen, bei der nicht ein Handelsgeschäft, sondern die bloße Tatsache der Beförderung im Straßenverkehr Besteuerungsmerkmal ist und bei der als Bemessungsgrundlage nicht das Entgelt für eine Leistung dient, sondern die in Tonnenkilometern ausgedrückte**

Belastung, der die Straßen durch die besteuerte Tätigkeit ausgesetzt werden, entspricht nicht der üblichen Form der Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Entscheidung vom 13. Mai 1965.

Luxemburg, den 21.Oktober 1970

Lecourt Donner Trabucchi

Strauß Monaco Mertens de Wilmars Pescatore

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 21. Oktober 1970.

Der Kanzler
A. Van Houtte

Der Präsident
R. Lecourt

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS KARL ROEMER

(Siehe Rechtssache 9/70, S. 844)