SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCIS G. JACOBS
vom 14. April 1994 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Die vorliegende Rechtssache betrifft ein Vorabentscheidungsersuchen des Finanzgerichts Baden-Württemberg; es hat die Frage zum Gegenstand, ob eine deutschen Erzeugern gewährte Sonderbeihilfe, die den partiellen Abbau des Systems der Währungsausgleichsbeträge kompensieren soll, auch einem französischen Erzeuger zuzuerkennen ist, der seine Erzeugnisse auf dem deutschen Markt verkauft.

2. Das Finanzgericht hat folgende Fragen vorgelegt:

1) Ist es mit Titel II Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 855/84 des Rates der EG vom 31. März 1984 (Amtsblatt der EG 1984, Nr. L 90/1) vereinbar, daß die Bundesrepublik Deutschland eine Sonderbeihilfe gewährt an einen nicht in Deutschland, sondern in einem anderen Land der EG ansässigen landwirtschaftlichen Erzeuger, der seine Erzeugnisse jedoch aus dem Erzeugungsland nach Deutschland einführt und auf dem Markt für landwirtschaftliche Erzeugnisse in Deutschland an deutsche Abnehmer vertreibt?

2) Falls Frage 1 verneint wird:

Schließt Titel II Artikel 3 der Verordnung Nr. 855/84 die Gewährung einer etwa unter Verstoß gegen Absatz 1 im deutschen Umsatzsteuerrecht für nicht in Deutschland ansässige landwirtschaftliche Erzeuger vorgesehene Sonderbeihilfe unmittelbar aus?

Im folgenden werde ich zuerst die einschlägigen gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften darlegen und anschließend überlegen, welche Antworten auf die vorgelegten Fragen gegeben werden sollten.

* Originalsprache: Englisch.

Die gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften

3. Durch Währungsausgleichsbeträge (WAB) sollen Verfälschungen im Handel vermieden werden, die sich aus Abweichungen zwischen den tatsächlichen Wechselkursen und den für die gemeinsame Agrarpolitik verwendeten künstlichen oder „repräsentativen" Kursen ergeben; letztere werden insbesondere verwendet, um in Ecu ausgedrückte landwirtschaftliche Preise in nationale Währungen umzurechnen [1]. Die repräsentativen Kurse werden auch als „grüne" Kurse und die entsprechenden Werte als „grüne" Währungen bezeichnet. Liegt der grüne Kurs für eine bestimmte Währung unter dem Wechselkurs des Devisenmarkts, so sind die entsprechenden WAB positiv, d. h., sie haben die Form einer Abgabe bei Einfuhren und eines Zuschusses bei Ausfuhren. Liegt der grüne Kurs umgekehrt über dem Marktkurs, so sind die entsprechenden WAB negativ, d. h., sie haben die Form eines Zuschusses bei Einfuhren und einer Abgabe bei Ausfuhren.

4. Mit der Verordnung (EWG) Nr. 855/84 des Rates [2] (im folgenden: die Verordnung) wurden Regelungen geschaffen, durch die die Notwendigkeit positiver WAB im Wege der Anpassung der repräsentativen Wechselkurse beseitigt werden sollte. Zu diesen Anpassungen gehörte insbesondere eine Anhebung des repräsentativen Kurses für die Deutsche Mark, d. h. eine Aufwertung der grünen DM. Da viele Agrarpreise in Ecu festgelegt sind und, wie dargestellt, zu den repräsentativen Kursen in nationale Währungen umgerechnet werden, hatte eine solche Aufwertung einen Rückgang der landwirtschaftlichen Einkommen in Deutschland zur Folge. So wurde in der dreizehnten Begründungserwägung der Verordnung festgestellt:

„Die Anpassung der repräsentativen Kurse in Deutschland und in den Niederlanden führt zu einem Preisrückgang in Landeswährung und folglich zu einem Rückgang des landwirtschaftlichen Einkommens. Zum Ausgleich ist die Möglichkeit der Gewährung einzelstaatlicher Beihilfen vorzusehen, an deren Finanzierung sich die Gemeinschaft im Rahmen einer zeitlich befristeten und degressiven Regelung beteiligt."

Artikel 3 der Verordnung sieht dementsprechend vor:

„(1) Als vereinbar mit dem gemeinsamen Markt gilt eine Sonderbeihilfe, die den deutschen landwirtschaftlichen Erzeugern unter den nachstehend angegebenen Bedingungen gewährt wird.

(2) Die Bundesrepublik Deutschland wird ermächtigt, die Sonderbeihilfe durch Zahlungen zu gewähren, die in der Rechnung und/oder der Mehrwertsteuer-

1 — Die WAB wurden erstmals durch die Verordnung (EWG) Nr. 974/71 des Rates vom 12. Mai 1971 (ABl. L 106, S. 1) eingeführt.

2 — Verordnung (EWG) Nr. 855/84 des Rates vom 31. März 1984 über die Berechnung und den Abbau der Währungsausgleichsbeträge für bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse (ABl. L 90, S. 1).

Erklärung aufgeführt werden, und damit die Mehrwertsteuer als Instrument einzusetzen.

Der Betrag dieser Beihilfe darf 3 % des vom Käufer des Agrarerzeugnisses gezahlten Preises vor Mehrwertsteuer nicht übersteigen."

Es ist klar, daß unter „deutschen landwirtschaftlichen Erzeugern" in dieser Bestimmung „landwirtschaftliche Erzeuger in Deutschland" zu verstehen sind, denn diese waren die von der Aufwertung der grünen DM betroffenen Landwirte. Deutschland wurde somit ermächtigt, diesen Erzeugern eine Beihilfe in Form einer Kürzung der vom Erzeuger geschuldeten Mehrwertsteuer um bis zu 3 % des Preises des Erzeugnisses zu gewähren. Diese Höchstgrenze wurde durch die Entscheidung 84/361/EWG des Rates [3] für den Zeitraum vom 1. Juli 1984 bis 31. Dezember 1988 auf 5 % angehoben. Die Begründungserwägungen der Entscheidung erläutern, daß sich die durch die Verordnung festgelegte Höchstgrenze von 3 % angesichts der besonderen Schwierigkeiten, die sich für die deutsche Landwirtschaft ergeben hätten, als unzureichend erwiesen habe. In der vorliegenden Rechtssache ist die Differenz zwischen den durch die ursprüngliche Verordnung zugelassenen 3 % und den durch die nachfolgende Entscheidung gestatteten 5 % indessen nicht von Bedeutung.

5. Wie wir gesehen haben, sollte die durch die Verordnung zugelassene Beihilfe in Form einer Ermäßigung der Mehrwertsteuer gewährt werden. Die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie [4] legt jedoch eine einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage fest und zählt die Abzüge abschließend auf, die bei der Bestimmung der Steuerschuld vorgenommen werden dürfen. Um die Gewährung der Beihilfe zuzulassen, war es deshalb erforderlich, Ausnahmen von den Bestimmungen der Sechsten Richtlinie vorzusehen. Demgemäß erließ der Rat die Zwanzigste Mehrwertsteuerrichtlinie [5]. Die Artikel 1 und 2 der Zwanzigsten Richtlinie ermächtigen Deutschland, abweichend von der Sechsten Richtlinie die Mehrwertsteuer zur Gewährung der Sonderbeihilfe gemäß der Verordnung Nr. 855/84 und der Entscheidung 84/361 einzusetzen. Gemäß Artikel 3 hat Deutschland die erforderlichen Vorkehrungen zu treffen, um zu gewährleisten, daß durch die Anwendung der Artikel 1 und 2 die Berechnung der Eigenmittel für den Gemeinschaftshaushalt nicht berührt wird [6]. Gemäß Artikel 7 gilt die Richtlinie vom 1. Juli 1984 bis längstens 31. Dezember 1991.

3 — Entscheidung 84/361/EWG des Rates vom 30. Juni 1984 über eine Beihilfe für die landwirtschaftlichen Erzeuger in der Bundesrepublik Deutschland (ABl. L 185, S. 41).

4 — Sechste 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).

5 — Zwanzigste Richtlinie 85/361/EWG des Rates vom 16. Juli 1985 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: Ausnahmeregelung im Zusammenhang mit den Sonderbeihilfen, die bestimmten Landwirten als Ausgleich für den Abbau der Währungsausgleichsbeträge für bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse gewährt werden (ABl. L 192, S. 18).

6 — Vgl. Beschluß 85/257/EWG, Euratom des Rates vom 7. Mai 1985 über das System der eigenen Mittel der Gemeinschaften (ABl. L 128, S. 15), inzwischen ersetzt durch Beschluß 88/376/EWG, Euratom des Rates vom 24. Juni 1988 über das System der Eigenmittel der Gemeinschaften (ABl. L 185, S. 24).

Zu den Vorlagefragen

6. Die Klägerin des Ausgangsverfahrens (im folgenden: Rustica) ist ein französisches Unternehmen, das in Frankreich Pflanzenzüchtung und Saatzucht betreibt. Im fraglichen Zeitraum führte sie Saatgut für Getreide und Ölsaaten von Frankreich nach Deutschland aus und verkaufte diese Erzeugnisse auf dem deutschen Markt. Hinsichtlich dieser Verkäufe unterlag Rustica in Deutschland der Mehrwertsteuer. In ihren Umsatzsteuererklärungen für 1986 und 1987 machte Rustica eine Kürzung von 5 % gemäß § 24a des Umsatzsteuergesetzes geltend; mit dieser Bestimmung wird im deutschen Recht von der in Artikel 3 der Verordnung Nr. 855/84 und Artikel 1 der Entscheidung 84/361 enthaltenen Ermächtigung Gebrauch gemacht [7]. Diese Kürzungen wurden vom beklagten Finanzamt nicht anerkannt, und gegen diese Entscheidung erhob Rustica Klage beim Finanzgericht Baden-Württemberg.

Zur ersten Frage

7. Mit seiner ersten Frage möchte das Finanzgericht wissen, ob die durch die Verordnung zugelassene Beihilfe einem Erzeuger in einem anderen Mitgliedstaat gewährt werden kann, der seine Erzeugnisse nach Deutschland ausführt und auf dem deutschen Markt verkauft.

8. Wie wir gesehen haben, wird die durch die Verordnung zugelassene Beihilfe gewährt, um den Erzeugern in Deutschland einen Ausgleich für einen Einkommensverlust infolge der Aufwertung der grünen DM zu verschaffen. Rustica argumentiert, daß die Beihilfe aufgrund des Diskriminierungsverbots auch den Erzeugern in anderen Mitgliedstaaten gewährt werden müsse, die ihre Erzeugnisse auf dem deutschen Markt verkauften. Diese Erzeuger seien durch den Abbau der WAB in genau der gleichen Weise betroffen wie die deutschen Landwirte, und folglich sei ihnen als Ausgleich für ihren Einkommensverlust die gleiche Mehrwertsteuerermäßigung zuzuerkennen.

9. Rustica stützt sich außerdem auf Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag, der lautet:

„Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben."

Rustica führt aus, § 24a des Umsatzsteuergesetzes sei im Einklang mit dieser Bestimmung auszulegen und daher sei die Beihilfe gemäß § 24a den Erzeugern anderer Mitgliedstaaten ebenso wie deutschen Erzeugern zu gewähren. Andernfalls würden die von den erstgenannten Erzeugern vertriebenen Erzeugnisse indirekt mit einer höheren

7 — § 24a wurde durch das Erste Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom 29. Juni 1984 (BGBl. I S. 796) in das Umsatzsteuergesetz eingefügt, vgl. Sölch/Ringleb/List, Umsatzsteuergesetz, München 1993, § 24a, Randnr. 2.

Mehrwertsteuer belastet als vergleichbare deutsche Erzeugnisse.

10. Nach meiner Auffassung kann diesem Vorbringen nicht gefolgt werden. Zunächst ergibt sich klar aus dem Wortlaut des Artikels 3 der Verordnung, daß Erzeuger in anderen Mitgliedstaaten nicht einbezogen werden sollen. Dies folgt auch klar aus dem Zweck der Regelung. Denn wir haben gesehen, daß die durch die Verordnung zugelassene Beihilfe einen Ausgleich für die Aufwertung der grünen DM schaffen soll. Das Einkommen von Erzeugern, die ihre Erzeugnisse aus einem anderen Mitgliedstaat ausführen, wird aber, worauf die Kommission hingewiesen hat, durch diese Aufwertung nicht betroffen. Soweit der Preis des jeweiligen Erzeugnisses durch Interventionsmechanismen bestimmt wird, wird jeder Preisrückgang (in DM) infolge einer Aufwertung der grünen DM durch eine entsprechende Senkung des auf die Einfuhr erhobenen WAB ausgeglichen. Soweit der Preis hingegen nicht durch Interventionsmechanismen bestimmt wird, kann sich eine Aufwertung der grünen DM auf den für die Waren erhaltenen Gegenwert nicht auswirken. Natürlich kann im letzteren Fall der Gegenwert, den der Erzeuger erhält (ausgedrückt in der Währung seines eigenen Mitgliedstaats), durch Schwankungen der Wechselkurse auf dem Devisenmarkt beeinflußt werden; aber es ist klar, daß er nicht durch Änderungen der grünen Wechselkurse beeinflußt werden kann.

11. Dies ist zweifellos der Grund, warum sich Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung auf eine Sonderbeihilfe bezieht, „die den *deutschen* landwirtschaftlichen Erzeugern ... gewährt wird", und warum die Begründungserwägungen der Entscheidung 84/361 von den „besonderen Schwierigkeiten, die sich für die *deutsche* Landwirtschaft ergeben haben", sprechen (wie der Titel der Entscheidung von einer „Beihilfe für die landwirtschaftlichen Erzeuger in der *Bundesrepublik Deutschland*" spricht) [8]. Wie ich betont habe, sind die fraglichen Schwierigkeiten aus einer Aufwertung der grünen DM entstanden. Es gibt keinen Grund, von einer wörtlichen Auslegung dieser Bestimmungen abzuweichen und sie dahin auszulegen, daß sie auf einen französischen Erzeuger anwendbar sind, der seine Erzeugnisse in Deutschland verkauft. Einem solchen Erzeuger einen Ausgleich für die Aufwertung der grünen DM zu gewähren, hieße, einen Ausgleich für einen nicht vorhandenen Verlust zu gewähren.

12. Dies ist besonders leicht am Fall der hier betroffenen Erzeugnisse zu sehen. Denn die gemeinsame Marktorganisation für Saatgut beruht, wie die Kommission ausführt, allgemein auf einem System von Produktionsbeihilfen anstelle von Interventionspreisen [9]. Daher wird selbst im Fall der deutschen Erzeuger das aus dem Verkauf von Saatgut in Deutschland erzielte Einkommen nicht unmittelbar durch die Aufwertung der grünen DM beeinflußt worden sein, obwohl diese Aufwertung Einfluß auf die (in DM ausgedrückte) Höhe der deutschen Landwir-

8 — Ähnlich die nachfolgende Entscheidung 88/402/EWG des Rates vom 30. Juni 1988 über eine Beihilfe für die landwirtschaftlichen Erzeuger in der Bundesrepublik Deutschland (ABl. L 195, S. 70) und die Entscheidung 92/392/EWG des Rates vom 30. Juni 1992 über eine zeitweilige einzelstaatliche Ausgleichsbeihilfe für die Landwirte in Deutschland (ABl. L 215, S. 100).

9 — Vgl. Verordnung (EWG) Nr. 2358/71 des Rates vom 26. Oktober 1971 zur Errichtung einer gemeinsamen Marktorganisation für Saatgut (ABl. L 246, S. 1), zuletzt geändert durch Verordnung (EWG) Nr. 1239/89 des Rates vom 3. Mai 1989 (ABl. L 128, S. 35). Allerdings sieht Artikel 6 der Verordnung Nr. 2358/71 die jährliche Festsetzung von Referenzpreisen für zur Aussaat bestimmten Hybridmais vor.

ten gezahlten Produktionsbeihilfen hat. Der Wert der den französischen Landwirten gezahlten Produktionsbeihilfen wird hingegen nur vom Kurs des grünen Franc abhängen.

13. Meines Erachtens wird Rustica auch nicht mit Artikel 95 EWG-Vertrag geholfen. Da die Bedeutung der Verordnung sowohl nach ihrem Wortlaut als auch nach ihrem Zweck eindeutig ist, würde jedes auf Artikel 95 gestützte Argument eher die Gültigkeit als die Auslegung der Verordnung betreffen. Wie wir gesehen haben, muß die Verordnung dahin ausgelegt werden, daß sie lediglich die Gewährung einer Beihilfe an Landwirte in Deutschland zuläßt. Es ist allerdings darauf hinzuweisen, daß die Gültigkeit der Verordnung in diesem Verfahren nicht in Frage gestellt worden ist; auf jeden Fall ist klar, daß eine Feststellung der Ungültigkeit Rustica bei ihrer Klage nicht helfen würde. Denn wenn die Verordnung für ungültig erklärt würde, bestünde das Ergebnis nicht darin, daß die Gewährung einer Beihilfe in Form einer Mehrwertsteuerermäßigung an Erzeuger in anderen Mitgliedstaaten zulässig wäre, sondern nur darin, daß die Zulässigkeit der Gewährung einer solchen Beihilfe an Erzeuger in Deutschland entfiele.

14. Ich bin deshalb der Auffassung, daß die erste vom Finanzgericht vorgelegte Frage zu verneinen ist. Es ist daher notwendig, die zweite Frage zu beantworten.

Zur zweiten Frage

15. Mit seiner zweiten Frage möchte das Finanzgericht im wesentlichen wissen, ob Artikel 3 der Verordnung die Gewährung einer Beihilfe in Form einer Mehrwertsteuerermäßigung an Erzeuger ausschließt, die nicht in den Geltungsbereich dieser Bestimmung fallen.

16. Es ist klar, daß Artikel 3 der Verordnung nicht selbst die Gewährung einer Beihilfe verbietet, sondern lediglich die Ermächtigung zur Gewährung einer den dort genannten Voraussetzungen entsprechenden Beihilfe enthält. Diese Ermächtigung ist unter zwei Gesichtspunkten erforderlich.

17. Zum einen kann eine von einem Mitgliedstaat gewährte Beihilfe, die bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigt, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sein und demgemäß Artikel 92 EWG-Vertrag zuwiderlaufen. Zwar findet das Kapitel über die Wettbewerbsregeln, zu dem die Vorschriften über staatliche Beihilfen gehören [10], nach Artikel 42 EWG-Vertrag auf landwirtschaftliche Erzeugnisse nur insoweit Anwendung, als der Rat dies im Rahmen des Artikels 43 Absätze 2 und 3 bestimmt. Bestimmungen über eine gemeinsame Marktorganisation sehen jedoch häufig die Anwendung der Vertragsvorschriften

10 — Jetzt enthalten im Dritten Teil Titel V Kapitel 1 Abschnitt 3 EG-Vertrag.

über staatliche Beihilfen vor. So sind nach Artikel 8 der Verordnung Nr. 2358/71 [11] die Artikel 92 bis 94 EWG-Vertrag auf die Erzeugnisse, die unter die gemeinsame Marktorganisation für Saatgut fallen, vorbehaltlich anderslautender Bestimmungen der Verordnung anwendbar. Je nach den Umständen kann daher die Gewährung einer nicht unter die Verordnung Nr. 855/84 (oder gegebenenfalls die Entscheidung 84/361) fallenden Beihilfe durch Artikel 92 EWG-Vertrag verboten sein. Überdies muß ein Mitgliedstaat, der eine solche Beihilfe gewähren will, auf jeden Fall den Anmeldeerfordernissen nach Artikel 93 Absatz 3 nachkommen. Dagegen gilt eine unter die Verordnung fallende Beihilfe natürlich als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar.

18. Zum anderen läuft, wie ich bereits ausgeführt habe [12], die Gewährung einer Beihilfe in der besonderen Form einer Mehrwertsteuerermäßigung prinzipiell der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie [13] zuwider. Darum setzt die Gewährung einer solchen Beihilfe die in der Sechsten Richtlinie enthaltene Zulassung als Ausnahme von der Zwanzigsten Mehrwertsteuerrichtlinie [14] voraus. Daraus folgt, daß die Gewährung einer Mehrwertsteuerermäßigung außerhalb der durch die Zwanzigste Richtlinie festgelegten Grenzen den Bestimmungen der Sechsten Richtlinie zuwiderliefe. Es ist daran zu erinnern, daß die in der Zwanzigsten Richtlinie normierte Ausnahme auf die Sonderbeihilfe gemäß der Verordnung Nr. 855/84 und der Entscheidung 84/361 beschränkt ist.

Ergebnis

19. Ich bin daher der Auffassung, daß die vom Finanzgericht Baden-Württemberg vorgelegten Fragen folgendermaßen zu beantworten sind:

1) Artikel 3 der Verordnung (EWG) Nr. 855/84 des Rates und Artikel 1 der Entscheidung 84/361/EWG des Rates können nicht dahin ausgelegt werden, daß sie zur Gewährung einer Sonderbeihilfe in Form einer Mehrwertsteuerermäßigung an einen Erzeuger in einem anderen Mitgliedstaat als Deutschland ermächtigen, auch wenn der Erzeuger seine Erzeugnisse nach Deutschland einführt und dort verkauft.

2) Die Gewährung einer solchen Beihilfe an einen Erzeuger in einem anderen Mitgliedstaat als Deutschland wird demgemäß insbesondere durch die Richtlinie 77/388/EWG des Rates in Verbindung mit der Richtlinie 85/361/EWG des Rates ausgeschlossen.

11 — Vgl. oben Fußnote 9.

12 — Vgl. oben Nr. 5.

13 — Vgl. oben Fußnote 4.

14 — Vgl. oben Fußnote 5.