ebenfalls unter Zugrundelegung der von der einzelnen Brauerei während eines Jahres erzeugten Mengen — dem gleichen oder einem niedrigeren Steuersatz unterliegt.

Lecourt Kutscher Donner

Mertens de Wilmars Pescatore Sørensen Capotorti

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 22. Juni 1976.

Der Kanzler

A. Van Houtte

Der Präsident

R. Lecourt

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS JEAN-PIERRE WARNER VOM 2. JUNI 1976 [1]

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

Diese Rechtssache gelangt im Wege eines vom Finanzgericht Düsseldorf vorgelegten Vorabentscheidungsersuchens vor den Gerichtshof. Anlaß zu dem Verfahren vor dem innerstaatlichen Gericht gaben Biereinfuhren aus Belgien in die Bundesrepublik Deutschland, die zwischen November 1968 und September 1969 stattfanden. Der Importeur war die Bobie Getränkevertrieb GmbH, die Klägerin im Verfahren vor dem Finanzgericht ist. Beklagter ist das Hauptzollamt Aachen-Nord. Die Menge der fraglichen Einfuhren betrug 1968 etwa 52 700 hl und 1969 ungefähr 45 260 hl. Sie stammten alle von einer einzigen belgischen Brauerei, nämlich der Brauerei Martens in Bocholt.

Die Fragen, die das Finanzgericht dem Gerichtshof vorgelegt hat, beziehen sich auf die Auslegung des Artikels 95 Absatz 1 EWG-Vertrag, der — Sie erinnern sich — wie folgt 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."

In der Bundesrepublik Deutschland wird Bier nach einem am 14. März 1952 verabschiedeten Gesetz, dem Biersteuergesetz, besteuert.

Nach § 3 dieses Gesetzes unterliegt Bier, das in Deutschland gebraut wird, einer Staffelbesteuerung, um die kleinen und

1 — Aus dem Englischen übersetzt.

mittleren Brauereien in die Lage zu versetzen, zu den günstigeren Bedingungen der großen Brauereien zu produzieren. So werden die ersten 2 000 hl der Jahresproduktion einer Brauerei zum Satz von 12 DM pro hl besteuert, die folgenden 8 000 hl zu 12,30 DM, die dann folgenden 10 000 hl zu 12,60 DM und so weiter. Der Höchstsatz von 15 DM/hl entfällt auf die Menge, die jährlich über 120 000 hl hinausgeht. Im Ergebnis hat daher eine Brauerei, je geringer ihre Erzeugung ist, einen um so geringeren durchschnittlichen Steuersatz für das von ihr erzeugte Bier zu entrichten. Die Zahlen, die das Finanzgericht erhalten und in seinem Vorlagebeschluß wiedergegeben hat, zeigen, daß in den Jahren 1968 und 1969 die durchschnittliche Steuerbelastung für die gesamte Biererzeugung der Bundesrepublik etwa 13,90 DM/hl betrug, wobei die Abweichung zwischen den beiden Jahren sehr gering war.

Ursprünglich unterlag Bier, das in Deutschland eingeführt wird, einem pauschalierten Steuersatz von 15 DM/hl. Was jedenfalls die Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten der EWG angeht, so wurde dieser Satz durch eine am 1. Juni 1968, also einige Monate vor der ersten hier in Rede stehenden Einfuhr, in Kraft getretene Änderung des Biersteuergesetzes auf 14,40 DM/hl ermäßigt.

Alle genannten Sätze gelten für gewöhnliches Bier („Vollbier"), die Biersorte, die auch die Klägerin einführte. Für leichtere Biere sind niedrigere und für stärkere Biere höhere Sätze vorgesehen. Diese spielen jedoch in der vorliegenden Rechtssache keine Rolle, und wenn ich im Rahmen dieser Schlußanträge einfach von „Bier" spreche, so meine ich damit Vollbier.

Die Kommission — so ist dargestellt worden — hat stets die Auffassung vertreten, daß das deutsche Biersteuersystem mit Artikel 95 des Vertrages unvereinbar sei, daß aber die Probleme, die dieses und ähnliche Systeme in anderen Mitgliedstaaten mit sich bringen, niemals zufriedenstellend gelöst werden könnten, wenn die einschlägigen Steuergesetze aller Mitgliedstaaten nicht harmonisiert würden. Sie hat anscheinend dem Rat im Jahre 1972 Vorschläge zu diesem Zweck unterbreitet, aus denen aber bisher nichts geworden ist.

Am 29. Juli 1966 hat die Kommission als vorläufige Maßnahme an diejenigen Mitgliedstaaten, in denen Bier einer Staffelbesteuerung unterliegt, eine Empfehlung (die im Amtsblatt nicht veröffentlicht wird) gerichtet, der zufolge sie auf Biereinfuhren aus anderen Mitgliedstaaten den Steuersatz anwenden sollten, der für die Erzeugung einer „typischen", das heißt einer solchen Brauerei gilt, die pro Jahr 300 000 hl Bier erzeugt. Entsprechend dieser Empfehlung hat die Bundesrepublik den Steuersatz für ihre Importe aus anderen Mitgliedstaaten auf 14,40 DM/hl herabgesetzt.

Die Klägerin wurde demgemäß für die fraglichen Einfuhren zur Biersteuer mit einem Satz von 14,40 DM/hl herangezogen. Nachdem sie gegen die Steuerfestsetzungen erfolglos auf dem Verwaltungswege vorgegangen war, strengte sie bei dem Finanzgericht das gegenwärtige Verfahren an, in dem sie vortrug, die Herabsetzung des auf die Einfuhr aus anderen Mitgliedstaaten anwendbaren Steuersatzes auf 14,40 DM/hl habe nicht genügt, um den Verpflichtungen der Bundesrepublik aus Artikel 95 nachzukommen. Sie erklärte, das Kriterium der „typischen Brauerei" entbehre der Rechtsgrundlage, und machte geltend, sie könne verlangen, zu dem Satz herangezogen zu werden, dem nach § 3 des Biersteuergesetzes das Bier derjenigen Brauerei unterliegen würde, deren jährliche Gesamtproduktion ihrer (der Klägerin) Gesamteinfuhr aus anderen Mitgliedstaaten in den betreffenden Jahren entspreche. Diese von der Klägerin in Anspruch genommene Bemessungsgrundlage will ich der Einfachheit halber als die „Grundlage der Gesamteinfuhr" bezeichnen.

Der Beklagte seinerseits trug vor dem Finanzgericht vor, die im Falle der

Klägerin vorgenommenen Steuerfestsetzungen seien völlig rechtmäßig. Er berief sich insbesondere darauf, daß die einschlägigen Gesetze der Mitgliedstaaten noch nicht harmonisiert worden seien, sowie auf die Empfehlung der Kommission vom 29. Juli 1966.

Dieses gegensätzliche Vorbringen spiegelt sich in den Fragen wider, die das Finanzgericht dem Gerichtshof vorgelegt hat. Der Vorlagebeschluß des Finanzgerichts ist am 26. November 1975 ergangen, also bevor der Gerichtshof am 17. Februar 1976 sein Urteil in der Rechtssache 45/75 (Rewe-Zentrale/Hauptzollamt Landau/Pfalz) erließ.

Die Vorlagefragen lauten (in leicht gekürzter Fassung) wie folgt:

1. War es in den Jahren 1968 und 1969 mit Artikel 95 Absatz 1 EWGV vereinbar, daß aus den Mitgliedstaaten in die Bundesrepublik Deutschland importiertes Bier gemäß dem geänderten Biersteuergesetz einer Biersteuer von 14,40 DM/hl unterlag, während die Belastung des Bieres inländischer Erzeugung mit Biersteuer im Durchschnitt nur etwa 13,90 DM/hl betrug, dieses Bier jedenfalls durch die Staffelbesteuerung des § 3 BierStG — teilweise — einem niedrigeren Steuersatz als importiertes Bier unterlag?
2. Wenn nein, ist es mit Artikel 95 Absatz 1 vereinbar, wenn die Bierimporte zu den Steuersätzen des § 3 des Biersteuergesetzes versteuert werden, die sich bei Zugrundelegung der jährlichen Bierimporte des betreffenden Importeurs [d. h. auf der Grundlage, die ich die „Grundlage der Gesamteinfuhr" genannt habe] aus dem EWG-Raum ergeben?
3. Bei Verneinung der Frage zu 2., nach welchen Gegebenheiten sind die anzuwendenden Steuersätze zu ermitteln, und in welchem Rahmen haben sie sich zu halten, damit sie den Anforderungen des Artikels 95 Absatz 1 genügen?

Niemand vertritt jetzt noch die Ansicht, daß die erste Frage bejaht werden sollte. Die Regierung der Bundesrepublik hat gegenüber dem Gerichtshof eingeräumt, daß diese Frage angesichts Ihres Urteils in der Rechtssache 45/75 zu verneinen sei. Meines Erachtens kann es keinen Zweifel daran geben, daß das Zugeständnis mit Recht gemacht worden ist. So ist die einzige Bemerkung zu dieser Frage, die von mir verlangt wird, offenkundig die, daß der Gerichtshof mit ihr, soweit sie sich ausdrücklich auf das Biersteuergesetz bezieht, aufgefordert wird, über seine Rechtsprechung hinauszugehen. Es gibt für den Gerichtshof die bekannte Regel, daß sich seine Zuständigkeit in Fällen, die ihm auf Grund von Artikel 177 des Vertrages vorgelegt werden, auf eine Entscheidung über Fragen des Gemeinschaftsrechts beschränkt und daß er es dem vorlegenden innerstaatlichen Gericht überlassen muß, diese Entscheidung auf den konkreten Sachverhalt anzuwenden und zugleich darüber zu befinden, ob die Bestimmungen eines innerstaatlichen Gesetzes mit dem Gemeinschaftsrecht, so wie es in der Entscheidung dargestellt wird, vereinbar sind.

Nach meiner Meinung sollten Sie deshalb mit der Antwort auf die erste Frage — mutatis mutandis — auf der Linie des Präzedenzfalles bleiben, den Sie mit Ihrem Urteil in der Rechtssache 45/75 geschaffen haben, und für Recht erkennen, daß bei richtiger Auslegung es Artikel 95 Absatz 1 untersagt, eine eingeführte Ware auf andere Weise zu besteuern als die gleichartige inländische Ware, wenn dies zu einer höheren Belastung für die Einfuhrware führen kann, und es diese Bestimmung insbesondere verbietet, in einem Fall gestaffelte Sätze anzuwenden und in einem anderen Fall einen Pauschalsatz.

Die Bedeutung der zweiten Frage liegt ohne Zweifel darin, daß die Klägerin, wenn die erste Frage verneint, die zweite aber bejaht wird, mit ihrer Forderung, die Steuer auf der „Grundlage der Gesamteinfuhr" zu berechnen, durchdringen könnte.

Die Regierung der Bundesrepublik hat vorgetragen, Artikel 95 verbiete zwar nicht die Anwendung einer solchen Bemessungsgrundlage, verlange sie aber auch nicht; die Klägerin habe demnach in Ermangelung deutscher Rechtsvorschriften, die diese Bemessungsgrundlage vorschrieben, keinen Anspruch auf deren Anwendung. In diesem Zusammenhang ist erklärt worden, das deutsche Besteuerungssystem verfolge den Zweck, die kleinen Brauereien zu unterstützen, nicht aber die kleinen Händler.

Die Kommission hat die Ansicht vertreten, eine „Grundlage der Gesamteinfuhr" wäre unvereinbar mit Artikel 95. Insoweit stimme ich der Kommission zu. Es ist nicht schwer, sich ein großes deutsches Vertriebsunternehmen vorzustellen, das eine ganze Reihe von Bieren aus verschiedenen Mitgliedstaaten einführt, von denen vielleicht einige in verhältnismäßig kleinen Brauereien erzeugt werden. Die jährliche Gesamteinfuhr eines solchen Unternehmens könnte erheblich über die Jahresproduktion einiger dieser Brauereien im einzelnen hinausgehen. Die Anwendung der Bemessungsgrundlage der Gesamteinfuhr hätte dann zur Folge, daß das von diesen kleinen Brauereien erzeugte Bier in Deutschland mit einem höheren Steuersatz belastet würde als Bier, das in gleich großen deutschen Brauereien hergestellt wird. In Wirklichkeit wäre die „Bemessungsgrundlage der Gesamteinfuhr" ein ebenso stumpfes Instrument der Einfuhrbesteuerung wie ein Pauschalsatz. Sie könnte sich in einigen Fällen zum Vorteil der Einfuhren auswirken, in anderen jedoch zu deren Nachteil.

Daher meine ich, Sie sollten die zweite Frage verneinen und dabei wieder jede ausdrückliche Bezugnahme auf das Biersteuergesetz vermeiden.

Nach meiner Auffassung ist die wirklich schwierige Frage in dieser Rechtssache die dritte.

Die Regierung der Bundesrepublik hat in ihren schriftlichen Erklärungen Zweifel geäußert, ob diese Frage zulässig ist. Ich stimme hier in gewissem Grade mit der Bundesregierung überein, weil die Frage sehr allgemein gehalten ist und im Grunde genommen auf eine Aufforderung an den Gerichtshof hinausläuft festzulegen, wie die Biereinfuhr aus anderen Mitgliedstaaten nach Deutschland versteuert werden sollte.

Ich denke jedoch, es ist klar, daß der Gerichtshof die Frage nicht unbeantwortet lassen darf. Das Finanzgericht kann vom Gerichtshof eine Orientierung darüber verlangen, welche Rechte die Klägerin hat, wenn (wie ich annehme) sowohl die erste als auch die zweite Frage verneint werden, das heißt, wenn nach Artikel 95 die von der Klägerin getätigten Einfuhren weder auf der im Biersteuergesetz vorgeschriebenen Grundlage des Pauschalsatzes noch auf der von der Klägerin geltend gemachten „Grundlage der Gesamteinfuhr" besteuert werden dürfen.

Die Kommission ist der Ansicht, die einzig mögliche Antwort auf die dritte Frage sei die, daß auf die Einfuhr aus anderen Mitgliedstaaten kein Steuersatz angewandt werden dürfe, der höher sei als der niedrigste Satz für irgendein in Deutschland gebrautes Bier; das bedeutet praktisch, daß die Einfuhren einheitlich zum Satz von 12 DM/hl, der für die ersten 2 000 hl der Jahreserzeugung einer Brauerei gilt, zu versteuern sind. Die Kommission hat eingeräumt, daß diese Antwort nicht sehr befriedigend sei, aber auch erklärt, sie sei in Ermangelung einer Harmonisierung der einschlägigen Steuergesetze der Mitgliedstaaten die einzige, mit der die Einhaltung von Artikel 95 sichergestellt werde, weil sie gewährleiste, daß Bier, das aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführt wird, steuerlich nicht höher belastet werde als irgendein deutsches Bier.

Die Bundesregierung hat – und das ist durchaus verständlich – eingewandt, daß eine solche Antwort mehr bewirken würde, als die Einhaltung des Artikels 95 sicherzustellen; sie würde importiertes Bier eindeutig begünstigen, insbesondere

weil es in Deutschland (wie auch die Kommission annimmt) keine Brauerei mehr gebe, die nur 2 000 hl jährlich produziert.

Die Bundesregierung hat angeregt, daß der Gerichtshof, falls er (wovon ich ausgehe) die dritte Frage beantworten muß, dabei das neue Besteuerungssystem für die Biereinfuhr aus anderen Mitgliedstaaten berücksichtigt, das — mit, wenn ich so sagen darf, außerordentlicher und lobenswerter Schnelligkeit — in der Bundesrepublik eingeführt wurde, um dem Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache 45/75 Rechnung zu tragen.

Dieses Urteil erging, wie gesagt, am 17. Februar 1976. Die schriftlichen Erklärungen der Bundesregierung in der vorliegenden Rechtssache datieren vom 4. März 1976. Ihnen ist zu entnehmen, daß das neue System zu diesem Zeitpunkt zwar noch nicht in Kraft war, sich aber schon im Vorbereitungsstadium befand. In der mündlichen Verhandlung, die am 20. Mai 1976 stattfand, hat uns der Vertreter der Bundesgierung mitgeteilt, das System sei nunmehr eingeführt worden, und er hat geschildet, wie es funktioniert.

Das System verfolgt den Zweck, den Steuersatz für Bier, das in irgendeiner Brauerei eines anderen Mitgliedstaates erzeugt wird, dem Satz anzupassen, mit dem das in einer deutschen Brauerei mit der gleichen Jahreserzeugung hergestellte Bier belastet wird. So wie ich es verstanden habe, haben die deutschen Zolldienststellen die Anweisung erhalten, jeden Importeur von Bier aus einem anderen Mitgliedstaat um Angaben darüber zu bitten, aus welcher Brauerei das Bier stammt und welchen Jahresausstoß diese Brauerei im vergangenen Jahr gehabt hat. Der für dieses Bier geltende Steuersatz wird dann anhand von Tabellen festgesetzt, aus denen der durchschnittliche Steuersatz hervorgeht, den eine deutsche Brauerei mit der gleichen Produktionsmenge zu tragen hätte. Uns ist gesagt worden, daß mit Rücksicht darauf, daß die deutschen Brauereien von Monat zu Monat auf der Grundlage ihrer Erzeugung für das laufende Jahr zur Steuer veranlagt würden, während eingeführtes Bier unter Zugrundelegung der Vorjahreserzeugung der Brauerei, aus der es stammt besteuert werde, eine Rückvergütungsregelung vorgesehen sei, die dem Importeur ermögliche, den entsprechenden Teil der Steuer zurückzuverlangen, wenn sich herausstelle, daß sich die Produktion der betreffenden Brauerei zwischen dem vorigen und dem laufenden Jahr verringert habe. Andererseits werde keine Nachveranlagung durchgeführt, wenn sich herausstelle, daß die Erzeugung dieser Brauerei im laufenden Jahr gestiegen sei; insofern begünstige also das System die Einfuhr. Der Vertreter der Bundesregierung hat jedoch eingeräumt, daß hinsichtlich der Auswirkung der Steuer wegen der zwangsläufig unterschiedlichen Veranlagungs- und Erhebungssysteme geringe Unterschiede auftreten. Es hat sich außerdem gezeigt, daß das neue System aus Gründen, die meines Wissens nicht erläutert worden sind, keine Anwendung findet, wenn die Erzeugung der ausländischen Brauerei 300 000 hl jährlich übersteigt.

Die Kommission hat vorgetragen, daß, von diesen Fragen einmal abgesehen, mit der Anwendung eines solchen Systems nicht die Einhaltung des Artikels 95 durch die Bundesrepublik gewährleistet werde, weil diese Bestimmung nicht die Gleichbehandlung der Brauereien, sondern die der Waren gebiete. Die Bundesrepublik habe nur ihre Politik, den kleinen Brauereien zu helfen, auf ausländische Unternehmen übertragen, worauf es im Rahmen des Artikels 95 aber nicht ankomme.

Nach meiner Ansicht kann der Gerichtshof in dieser Rechtssache nicht über die Berechtigung des neuen deutschen Systems als solchem befinden. Nicht nur ist der Gerichtshof trotz der Unterstützung, die er vom Vertreter der Bundesregierung in der mündlichen Verhandlung erhalten hat, zuwenig über die Einzelheiten dieses Systems informiert, sondern es war auch in den Jahren 1968 und 1969, als die in Rede stehenden Einfuhren

getätigt wurden, noch nicht in Kraft. Es war sogar noch nicht in Kraft, als das Finanzgericht seinen Vorlagebeschluß erließ. Die Berechtigung des Systems als solchem liegt daher eindeutig außerhalb des Rahmens dieser Vorlage.

Das heißt aber nicht, daß der Gerichtshof nicht über die Grundsatzfrage, die sich aus dem Vorbringen der Kommission und der Bundesregierung ergibt, befinden und dadurch dem Finanzgericht effektiv helfen kann, diesen Fall zu entscheiden. Die Frage lautet, ob ein Mitgliedstaat, der auf eine Ware eine nach der Poduktionsmenge gestaffelte Steuer erhebt, um Artikel 95 einzuhalten, die gleichartigen Waren anderer Mitgliedstaaten nur mit dem untersten Steuersatz der inländischen Staffel belasten darf oder ob er die Staffel für diese Waren unter Zugrundelegung der Produktionsmenge, aus der sie stammen, anwenden kann.

Die Frage so zu beantworten, wie es die Kommission vorgetragen hat, würde — so scheint mir — auf die Behauptung hinauslaufen, daß Artikel 95 die Aufrechterhaltung solcher Staffelungen verbietet; denn kein Mitgliedstaat könnte in der Praxis ein solches System beibehalten, würde er dies nur dann tun dürfen, wenn er den Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten die Vergünstigung verschafft, einheitlich zum niedrigsten Satz besteuert zu werden.

Es gibt zweifellos Argumente dafür, daß ein solches Staffelsystem unerwünscht ist, weil es einer mangelnden Effizenz der Produktion Vorschub leistet. Insoweit gibt es aber auch Gegenargumente. Das Bierbesteuerungssystem kann sehr wohl den Betrieb derjenigen Brauereien aufrechterhalten, die sonst aufgegeben werden müßten, und dies nicht allein zu deren eigenem Vorteil, sondern auch zum Vorteil der Bierliebhaber, die es vorziehen, eine größere Auswahl zu haben als die, die sie dann hätten, wenn die gesamte Biererzeugung in den großen Brauereien konzentriert wäre. Der ausschlaggebende Punkt ist nach meiner Meinung der, daß solche Argumente zum Gebiet der Sozial- und Wirtschaftspolitik gehören, einem Gebiet, das sich von dem des Artikels 95, der sich nur mit der Höhe der Steuern befaßt, unterscheidet. Meines Erachtens ist es nicht angängig, Artikel 95 dahin auszulegen, daß er auf die Abschaffung von Staffelbesteuerungen der hier in Rede stehenden Art gerichtet sei.

Ich möchte daher den Standpunkt der Kommission zurückweisen. Nach meiner Auffassung muß Artikel 95 dann, wenn ein Mitgliedstaat ein Staffelsystem dieser Art besitzt, in Übereinstimmung mit diesem System angewandt werden. Artikel 95 gebietet nur, den Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine höhere Steuern aufzuerlegen als den gleichartigen inländischen Waren. Wo die Inlandserzeugnisse zu Steuerzwecken nach der Produktionsmenge, aus der sie stammen, eingeteilt werden, ist den Anforderungen des Artikels 95 meines Erachtens Genüge getan, wenn die Erzeugnisse aus anderen Mitgliedstaaten auf die gleiche Weise behandelt werden. Das bedeutet für den vorliegenden Fall, daß das Finanzgericht die Gesamterzeugung der Brauerei Martens in den Jahren 1968 und 1969, so gut es kann, zu ermitteln und die Steuerschuld der Klägerin auf dieser Grundlage zu bestimmen haben wird.

Im Ergebnis meine ich, Sie sollten die dritte Frage, die Ihnen das Finanzgericht vorgelegt hat, dahin beantworten, daß, wenn ein Mitgliedstaat auf eine Ware eine nach der Jahreserzeugung, aus der sie stammt, gestaffelte Steuer erhebt, Artikel 95 bei richtiger Auslegung untersagt, eine eingeführte Ware zu einem höheren Satz zu besteuern als dem, der anwendbar wäre, wenn sich die Produktionsmenge, aus der sie stammt, in diesem Mitgliedstaat befunden hätte.