auf der Grundlage der Menge des Fertigerzeugnisses besteuert wird, die pauschal berichtigt wird, um der angenommenen Menge der eingesetzten Warmwürze Rechnung zu tragen, während für ausgeführtes Bier eine pauschal berechnete Rückvergütung der Verbrauchsteuer gewährt wird, kann nur dann als mit den Artikeln 95 Absatz 1 und 96 EWG-Vertrag vereinbar angesehen werden, wenn feststeht, daß seine Ausgestaltung es unter allen Umständen ausschließt, daß eingeführtes Bier höher besteuert wird als einheimisches Bier und daß die Rückvergütungen, die für ausgeführtes Bier gewährt werden, höher sind als die Abgaben, mit denen das Erzeugnis vor seiner Ausfuhr belastet war.

Ein Mitgliedstaat, der ein solches System der Besteuerung von Bier anwendet und für die Erhebung der Verbrauchsteuer bei der Einfuhr und ihre Rückvergütung bei der Ausfuhr einen Schwund zwischen Würze und Fertigerzeugnis zugrundelegt, der über dem bestimmter einheimischer Brauereien liegt, verstößt somit gegen seine Verpflichtungen aus den Artikeln 95 und 96 EWG-Vertrag.

SITZUNGSBERICHT
in der Rechtssache C-153/89 *

I — Sachverhalt und Verfahren

Aufgrund gemeinsamer Bestimmungen der Belgisch-Luxemburgischen Wirtschaftsunion wird die Verbrauchsteuer auf Bier sowohl in Belgien als auch in Luxemburg nicht auf das Fertigerzeugnis, sondern auf die Warmwürze erhoben, ohne Rücksicht auf den Brauschwund, den die späteren Stadien der Herstellung und Lagerung mit sich bringen.

Um in einem solchen System den Betrag der Steuer zu ermitteln, der das Fertigerzeugnis sowohl bei der Aus- als auch bei der Einfuhr belasten soll, muß man auf die Besteuerungsgrundlage, das heißt auf die Warmwürze als Basis des Bieres, zurückgehen und den mit der Umwandlung von Würze in Bier verbundenen Brauschwund berücksichtigen.

Bei der Ausfuhr wird diese Umrechnung des ausgeführten Erzeugnisses in Warmwürze zwecks Ermittlung der zu erhebenden Steuer gemäß Artikel 95 des belgischen Ministerialerlasses vom 25. November 1968 (*Moniteur belge* vom 22.12.1968) in der Fassung des Artikels 26 des belgischen Ministerialerlasses vom 28. November 1973 (*Moniteur belge* vom 30. 11. 1973) mit Hilfe eines Multiplikators von 10/9 vorgenommen, was einem Schwund von 10 % der Warmwürze entspricht. Dieses System führt zu einer Erhöhung der Rückvergütung der Steuer bei der Ausfuhr von 11,11 %.

Bei der Einfuhr wird die Steuer anhand der effektiv eingeführten, in hl/Grad ausgedrückten Mengen errechnet. Die Berücksichtigung des Schwundes erfolgt durch Erhöhung der durch Umrechnung ermittelten

* Verfahrenssprache: Französisch.

Würzmenge um 5 %, was einem Brauschwund von 4,7619 % Warmwürze entspricht.

Die Kommission, die der Auffassung war, daß der von Belgien zugrundegelegte Brauschwund die tatsächliche Höhe dieses Schwundes im Lande selbst und damit die von den Artikeln 95 und 96 EWG-Vertrag gezogenen Grenzen überschreite, richtete am 16. Dezember 1983 ein Schreiben an die innerstaatlichen Behörden mit der Aufforderung, sich binnen eines Monats gemäß dem in Artikel 169 Absatz 1 EWG-Vertrag vorgesehenen Verfahren zu äußern.

In ihrem Aufforderungsschreiben wies die Kommission darauf hin, daß nach den ihr vorliegenden Informationen der Brauschwund in einer modernen Brauerei bis auf 2 % sinken könne und es keinen Grund für die Annahme gebe, daß der Schwund in den belgischen Brauereien höher liege. Nach Auffassung der Kommission liege im belgischen System der Bierbesteuerung der Rückvergütungsbetrag bei der Ausfuhr über dem Steuerbetrag, der tatsächlich auf dem Fertigerzeugnis laste, und die bei der Einfuhr erhobene Steuer über der, die auf das vergleichbare inländische Erzeugnis erhoben werde.

In seiner Antwort erläuterte Belgien sein System der Bierbesteuerung und bestritt, daß die an seinen Grenzen angewandten Umrechnungssätze die von den Artikeln 95 und 96 EWG-Vertrag gezogenen Grenzen überschritten.

Die Kommission beauftragte daher zwei unabhängige Sachverständige, die Professoren Dalgliesh und Narziß, mit einer Untersuchung und übersandte auf der Grundlage dieser gutachterlichen Stellungnahme am 2. Februar 1987 eine mit Gründen versehene Stellungnahme, in der sie für Belgien einen Schwund in Höhe des jeweils unteren Bereichs einer Marge von 3,8 bis 5,1 % bei ausgeführten Bieren und von 2,7 bis 4 % bei im Inland gelieferten Bieren zugrunde legte.

Mit Schreiben vom 6. April 1987 antwortete die belgische Regierung, daß die mittlere Größe der meisten belgischen Produktionseinheiten zur Folge habe, daß ihre Produktivität nicht die der leistungsstarken Brauereien erreichen könne, die der Arbeit der Sachverständigen der Kommission als Bezugspunkt gedient hätten.

Die belgische Regierung schlug der Kommission ferner ein Treffen zwischen der Kommission und den Vertretern der Verwaltung und des belgischen Brauereigewerbes vor, das am 9. Juli 1987 stattfand. Nach diesem Treffen übermittelte die belgische Regierung der Kommission eine Note zusammen mit einer von Dr. Wittmann im Auftrag des belgischen Brauereiverbandes erstellten Untersuchung, die den Schwund bei Exportbier in den belgischen Brauereien auf 10,25 % veranschlagte.

In der Erwägung, daß es belgische Brauereien mit geringerem Schwund gebe, und daß es Brauereien in der Gemeinschaft mit geringerem Schwund geben müsse, hat die Kommission die vorliegende Klage gemäß Artikel 169 Absatz 2 EWG-Vertrag erhoben.

Die Klage ist am 27. April 1989 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

Der Gerichtshof hat auf Bericht des Berichterstatters nach Anhörung des Generalan-

walts beschlossen, die mündliche Verhandlung ohne vorherige Beweisaufnahme zu eröffnen.

II — Anträge der Parteien

Die *Kommission* beantragt,

— festzustellen, daß das Königreich Belgien dadurch gegen die ihm nach den Artikeln 95 und 96 EWG-Vertrag obliegenden Pflichten verstoßen hat, daß es bei der Rückvergütung der Verbrauchsteuer auf Bier bei ausgeführtem und deren Erhebung bei eingeführtem Bier einen Brauschwund der Würze gegenüber dem Fertigerzeugnis zugrunde gelegt hat, der den Durchschnitt in der belgischen Brauindustrie übersteigt und jedenfalls über dem bestimmter belgischer Brauereien liegt,

— das Königreich Belgien zu verurteilen, die Kosten zu tragen.

Das *Königreich Belgien* beantragt,

— die Klage als unzulässig, hilfsweise als unbegründet abzuweisen,

— die Kommission zu verurteilen, die Kosten zu tragen.

III — Vorbringen der Parteien

Die *Kommission* macht im wesentlichen geltend, daß Belgien bei der Ein- und der Ausfuhr ein anderes System zur Anwendung bringe als bei der Besteuerung einheimischen Bieres und daß dieses System gegen die Artikel 95 und 96 EWG-Vertrag verstoße.

Die Kommission weist bezüglich der Einfuhr darauf hin, daß ein belgischer Brauer, der rationell arbeite, durch eine Steuerdifferenz bevorzugt werde, während das eingeführte Erzeugnis stets pauschal so belastet werde, als sei der für Belgien durchschnittlich errechnete Schwund tatsächlich in jeder belgischen Brauerei eingetreten.

Belgien müsse nachweisen, daß der bei der Einfuhr mit 5 % errechnete Schwund der Würze von seinen leistungsstärksten Brauereien nie erreicht werde und der im Herkunftsstaat eingetretene Schwund in keinem Fall über diesem Satz liegen könne. Die Kommission weist insoweit auf das Urteil vom 22. Juni 1976 in der Rechtssache 127/75 (Bobie Getränke, Slg. 1976, 1079) hin, dem zufolge ein Verstoß gegen Artikel 95 Absatz 1 vorliege, wenn das inländische Erzeugnis — sei es auch nur in bestimmten Fällen — geringer belastet werde als das eingeführte Erzeugnis.

Bezüglich der Ausfuhr gibt die Kommission zu bedenken, daß der rationell arbeitende belgische Brauer, der seinen Schwund unter den pauschal errechneten Durchschnitt senke, den Betrag der Steuer, der den für die Herstellung des auszuführenden Bieres überhaupt nicht benötigten Teilen der Würze entspreche, unter Verstoß gegen Artikel 96 EWG-Vertrag rückvergütet erhalte.

Belgien habe nicht nachgewiesen, daß ein Schwund von 10 % im Durchschnitt gerechtfertigt sei. Nach dem Urteil vom 1. Dezember 1965 in der Rechtssache 45/64 (Kommission/Italien, Slg. 1965, 1057) müsse ein Mitgliedstaat, der sich bei der Rückvergütung inländischer Abgaben einer Pauschalmethode bediene, beweisen, daß dieses System die zwingenden Grenzen des Artikels 96 einhalte.

Wenn Belgien die Ergebnisse der Gutachten der Professoren Dalgliesh und Narziß in Frage stelle, auf die die Kommission sich gestützt habe, so müsse betont werden, daß diese Gutachten die gesamte, von der belgischen Brauereiindustrie zur Verfügung gestellte Dokumentation berücksichtigt hätten. Da Professor Narziß vorgeschlagen habe, einen Schwund von 7,95 % als Mittelwert mit einer Abweichung von 1,5 % nach oben und nach unten anzunehmen, sei eine noch weitergehende Beweisführung schlechterdings nicht denkbar.

Der Umstand, daß bei zahlreichen kleinen Brauereien, die spezielle obergärige Biere herstellten, ein Ausgleich nach unten nicht stattfinde, stelle ein Problem dar, das lediglich Belgien betreffe, und könne nicht angeführt werden, um Verstöße gegen die Pflichten aus den Artikeln 95 und 96 EWG-Vertrag zu rechtfertigen.

Artikel 97 EWG-Vertrag schließlich, der nur bei der kumulativen Mehrphasensteuer die Festlegung von Durchschnittssätzen gestatte, stelle eine Ausnahme dar und erfasse mithin nicht den Fall der Bierbesteuerung, was sich aus dem Urteil vom 16. Juni 1966 in der Rechtssache 57/65 (Lütticke, Slg. 1966, 258) ergebe. Belgien könne die augenblickliche Regelung für die kleinen, nicht für die Ausfuhr arbeitenden Brauereien beibehalten und den Schwund bei den übrigen Brauereien genau ermitteln. Da die belgische Regierung aber ein pauschales System gewählt habe, müsse sie nachweisen, daß dieses System in den Grenzen der Artikel 95 und 96 EWG-Vertrag bleibe.

Die *belgische Regierung* weist darauf hin, daß die Kommission, die die Beweislast für die Vertragsverletzung trage, nicht in der Lage gewesen sei, das Vorliegen einer über einen Ausgleich hinausgehenden Rückvergütung nachzuweisen. Sie betont insoweit, daß die Untersuchungen der Professoren Dalgliesh und Narziß, auf die sich die Kommission gestützt habe, Lücken und Widersprüche aufwiesen. Diese Untersuchungen seien bei ausländischen Brauereien durchgeführt worden und hätten nicht alle Eigenarten der Herstellung belgischer Biere berücksichtigt.

Der Beklagte beruft sich weiterhin auf die von Dr. Wittmann im Auftrag des belgischen Brauereiverbandes erstellte Untersuchung, die für die Exportbiere belgischer Brauereien einen Schwund von 10,25 % annehme. Die Kommission habe gegebenenfalls nachzuweisen, daß diese Untersuchung nicht zutreffend sei.

Die belgische Regierung macht schließlich geltend, daß die Verwendung eines Pauschalsystems bei der Errechnung der Ausgleichsabgaben bei der Einfuhr und der Rückvergütungen bei der Ausfuhr, das den Zweck habe, die Kosten, die die Feststellung des Schwundes für jede Brauerei mit sich bringe, einzusparen, nicht gegen die Bestimmungen des Vertrages verstoße. Sie weist in diesem Zusammenhang darauf hin, daß die Rechtsprechung des Gerichtshofes (Urteil vom 1. Dezember 1965 in der Rechtssache 45/64, Kommission/Italien, Slg. 1965, 1057) den Rückgriff auf eine Pauschalmethode nicht ausschließe, auch wenn Artikel 97 EWG-Vertrag nicht anwendbar sei.

G. C. Rodríguez Iglesias
Berichterstatter