SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCIS G. JACOBS
vom 21. Februar 1991 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. In der vorliegenden Rechtssache begehrt die Kommission die Feststellung, daß bestimmte griechische Rechtsvorschriften betreffend die Besteuerung alkoholischer Getränke mit Artikel 95 EWG-Verordnung unvereinbar seien. Die fraglichen Rechtsvorschriften wurden 1986 erlassen; mit ihnen wurde eine Mehrwertsteuerregelung eingeführt. In ihrer geänderten Fassung sehen sie die Erhebung von Mehrwertsteuer in Höhe von 36 % auf bestimmte eingeführte alkoholische Getränke vor, die wie Whisky, Gin, Wodka, Rum und Tequila nach dem Vorbringen der Kommission nicht in Griechenland hergestellt werden. Andere alkoholische Getränke wie Ouzo, Weinbrand und verschiedene Liköre, von denen viele in Griechenland hergestellt werden, unterliegen der Mehrwertsteuer zu einem niedrigeren Satz. In den Schriftsätzen beider Parteien wird ein niedrigerer Steuersatz von 16 % erwähnt, während in der mündlichen Verhandlung ausgeführt worden ist, daß sich der niedrigere Steuersatz auf 18 % belaufe. Wie hoch auch immer der niedrigere Steuersatz sein mag, es ist klar, daß er wesentlich unter dem höheren Steuersatz liegt.

Artikel 95 EWG-Vertrag

2. Der Zweck von Artikel 95 besteht darin, „den freien Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten unter normalen Wettbewerbsbedingungen dadurch [zu] gewährleisten, daß jede Form des Schutzes, die aus einer Waren aus anderen Mitgliedstaaten diskriminierenden inländischen Besteuerung folgen könnte, beseitigt wird. Artikel 95 soll, wie die Kommission zu Recht dargelegt hat, die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Besteuerung für inländische und eingeführte Erzeugnisse sicherstellen" (Urteil in der Rechtssache 168/78, Kommission/Frankreich, Slg. 1980, 347, Randnr. 4). Der Gerichtshof sieht Artikel 95 als Ergänzung der Bestimmungen des EWG-Vertrags über die Abschaffung der Zölle und Abgaben gleicher Wirkung. Dieser Artikel umfaßt deshalb nicht nur in den Mitgliedstaaten hergestellte Erzeugnisse, sondern auch Erzeugnisse mit Ursprung in Drittländern, die in der Gemeinschaft in den freien Warenverkehr gelangt sind: Ich verweise auf das Urteil in der Rechtssache 193/85 (Co-Frutta, Slg. 1987, 2105). Es ist deshalb unerheblich, daß einige der alkoholischen Getränke, um die es im vorliegenden Verfahren geht, außerhalb der Gemeinschaft hergestellt wurden, denn der Steuersatz, dem sie unterliegen, wird nicht durch die Frage berührt, ob sie sich im freien Verkehr befinden oder nicht.

3. Die Grundregel ist in Artikel 95 Absatz 1 niedergelegt, 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."

* Originalsprache: Englisch.

Die Anwendung dieses Absatzes macht einen Vergleich der Abgabenlast auf inländischen Erzeugnissen und der Abgabenlast auf „gleichartigen" eingeführten Erzeugnissen erforderlich. Der Gerichtshof hat darauf hingewiesen, daß die Bestimmung des Artikels 95 Absatz 1 „... weit auszulegen [ist] in dem Sinne, daß sie alle steuerlichen Maßnahmen erfaßt, die die Gleichbehandlung von inländischen und eingeführten Erzeugnissen berühren könnten; folglich ist der Begriff der ‚gleichartigen Waren' hinreichend flexibel auszulegen" (siehe zum Beispiel Urteil in der Rechtssache 169/78, Kommission/Italien, Slg. 1980, 385, Randnr. 5). In diesem Zusammenhang sind als gleichartige Waren Erzeugnisse anzusehen, die in den Augen des Verbrauchers die gleichen Eigenschaften haben und denselben Bedürfnissen dienen. Entscheidend ist nicht, ob die fraglichen Waren identisch sind, sondern ob sie der gleichen oder einer vergleichbaren Verwendung dienen (a. a. O.).

4. Artikel 95 Absatz 2 lautet:

„Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine inländischen Abgaben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen."

Dieser Absatz erfaßt die steuerliche Diskriminierung von Erzeugnissen, die zwar nicht gleichartig im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 sind, „aber doch mit bestimmten Erzeugnissen des Einfuhrlandes wenigstens teilweise, mittelbar oder potentiell im Wettbewerb stehen" (Urteil in der Rechtssache 168/78, Kommission/Frankreich, a. a. O., Randnr. 6).

5. Damit ein Verstoß gegen Artikel 95 Absatz 2 festgestellt werden kann, muß nachgewiesen sein, daß die inländische Steuerregelung mittelbare Schutzwirkung zugunsten der inländischen Produktion entfaltet (so z. B. Urteil in der Rechtssache 170/78, Kommission/Vereinigtes Königreich, Slg. 1980, 417, Randnr. 9). Nichtsdestoweniger ist es nicht erforderlich, daß statistische Angaben vorgelegt werden, damit dieser Anforderung genügt wird. Es reicht, wenn nachgewiesen ist, daß „eine bestimmte steuerliche Regelung angesichts ihrer Merkmale die im Vertrag genannte Schutzwirkung zur Folge haben kann" (Rechtssache 170/78, a. a. O., Randnr. 10), beispielsweise durch Verringerung des potentiellen Verbrauchs der eingeführten Produkte (Urteil in der Rechtssache 216/81, COGIS, Slg. 1982, 2701, Randnr. 11).

Vorbringen der Parteien

6. Im vorliegenden Fall macht die Kommission geltend, daß die Gruppe der mit 36 % besteuerten alkoholischen Getränke im Kern die gleiche wie die zu einem niedrigeren Satz besteuerte Gruppe sei. Abgesehen von dem Umstand, daß ihre Inhaltsstoffe und das Verfahren, nach dem sie hergestellt würden, unterschiedlich sein könnten, dienten sie alle demselben Zweck und denselben Bedürfnissen der Verbraucher. Der Alkoholgehalt der Getränke in beiden Gruppen variiere von 29 % bis 45 %, und alle gehörten zur selben Position des Gemeinsamen Zolltarifs. Die beanstandeten griechischen Rechtsvorschriften seien mit Artikel 95 Absatz 1 unvereinbar; wenn jedoch festgestellt würde, daß das Kriterium der Gleichartigkeit nach dieser Bestimmung nicht erfüllt sei, verstießen die angefochtenen Rechtsvorschriften jedenfalls gegen Artikel 95 Absatz 2.

7. Die Einreihung verschiedener Erzeugnisse in den Gemeinsamen Zolltarif wurde einmal vom Gerichtshof als wesentlicher Gesichtspunkt dafür angesehen, ob Erzeugnisse als gleichartig im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 anzusehen sind (Urteil in der Rechtssache 45/75, Rewe, Slg. 1976, 181, Randnr. 12), obwohl diese Einreihung nicht als entscheidend betrachtet wurde (Urteil in der Rechtssache 169/78, Kommission/Italien, a. a. O., Randnr. 31). Im Urteil COGIS (siehe Randnr. 8 des Urteils) entschied der Gerichtshof, daß es nicht notwendig ist, auf die Einreihung verschiedener Erzeugnisse in den Zolltarif abzustellen, um festzustellen, ob sie gleichartig im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 sind. Andere Entscheidungskriterien wie der Ursprung und die Art der Herstellung der Erzeugnisse, ihre mögliche Verwendung und die Gewohnheiten der Verbraucherin der gesamten Gemeinschaft wurden für wichtiger erachtet. Ich lasse deshalb den Umstand außer acht, daß die alkoholischen Getränke, um die es im vorliegenden Verfahren geht, alle unter dieselbe Position des Gemeinsamen Zolltarifs fallen.

8. Die Beklagte macht in ihrer Klagebeantwortung geltend, daß zwischen den nach griechischem Recht zum niedrigeren Satz besteuerten alkoholischen Getränken und denjenigen, die mit 36 % besteuert würden, objektive Unterschiede bestünden. Ein großer Teil ihres Vorbringens befaßt sich mit der Unterscheidung zwischen Ouzo, der zum niedrigeren Satz besteuert wird, und Whisky, der zum höheren Satz besteuert wird. Ouzo sei ein gewöhnliches Erzeugnis, das täglich getrunken werde und das keinem Vergleich mit einem Luxuserzeugnis wie Whisky standhalte. Die Mitgliedstaaten seien berechtigt, Luxuserzeugnisse höher zu besteuern als gewöhnliche Erzeugnisse. Ferner werde Ouzo größtenteils von kleinen Unternehmen hergestellt, die nicht in der Lage seien, eine höhere Steuerlast zu tragen. Der Gerichtshof habe anerkannt, daß die Mitgliedstaaten bestimmten Arten von Unternehmen aus wirtschafts- oder sozialpolitischen Gründen Steuervergünstigungen gewähren könnten. Unrichtig sei auch die Ansicht der Kommission, daß die beanstandeten Rechtsvorschriften eingeführte alkoholische Getränke diskriminierten, wo doch eine Reihe alkoholischer Getränke, die sowohl im Inland hergestellt als auch eingeführt werde, zum niedrigeren Steuersatz besteuert werde.

9. Ferner hat die Beklagte erstmals in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, daß einige der mit 36 % besteuerten alkoholischen Getränke, nämlich Gin, Wodka und Rum, nicht ausschließlich eingeführt, sondern jetzt auch in Griechenland hergestellt würden. Auch werde eine gewisse Menge Whisky in Griechenland in Flaschen abgefüllt. Weiter hat die Beklagte Statistiken angeführt, um darzutun, daß die Einfuhren einiger der zum höheren Satz besteuerten alkoholischen Getränke nach Griechenland im Anstieg befindlich seien. Diese neuen Ausführungen sollten beweisen, daß die beanstandeten Rechtsvorschriften außerhalb Griechenlands hergestellte alkoholische Getränke nicht diskriminierten und zu keinem Rückgang der Einfuhren geführt hätten.

Die Rechtmäßigkeit der beanstandeten Rechtsvorschriften

10. Die Auswirkungen von Artikel 95 auf die Besteuerung alkoholischer Getränke sind vom Gerichtshof mehrfach behandelt worden. Im Urteil in der Rechtssache 319/81 (Kommission/Italien, Slg. 1983, 601, Randnr. 16) hat der Gerichtshof ausgeführt:

„[Es] gibt ... bei Branntweinen eine unbeschränkte Zahl von Getränken, die als ‚gleichartige Waren' im Sinne des Artikels 95 Absatz 1 zu betrachten sind; ferner gibt es, auch wenn sich keine hinreichende Gleichartigkeit zwischen den fraglichen Erzeugnissen feststellen läßt, allen Branntweinen gemeinsame Züge, die genügend ausgeprägt sind, um die Annahme zuzulassen, daß wenigstens ein teilweiser oder potentieller Wettbewerb vorliegt. Allein aus dieser Feststellung kann hergeleitet werden, daß die jeweilige Besteuerung dieser Branntweine nicht die Wirkung haben darf, die inländische Produktion zu schützen. Insoweit ist ... darauf abzustellen, welches der potentielle Markt für die in Rede stehenden Erzeugnisse wäre, wenn die Schutzmaßnahmen nicht bestünden."

Aus diesen Feststellungen folgt, daß alle Branntweine als zumindest miteinander im Wettbewerb stehend im Sinne von Artikel 95 Absatz 2 anzusehen sind. Die meisten der von der Beklagten zur Rechtfertigung der angefochtenen Rechtsvorschriften vorgebrachten Argumente sind somit unerheblich.

11. Das neue Vorbringen, das die Beklagte in der mündlichen Verhandlung einzuführen versucht hat, sollte meines Erachtens nicht zugelassen werden. Die Beklagte hatte ausreichend Gelegenheit, es der Kommission im vorprozessualen Verfahren zu unterbreiten und in das schriftliche Verfahren vor dem Gerichtshof einzuführen. Indem sie dies nicht getan hat, hat sie der Kommission die Möglichkeit genommen, das Vorbringen gezielt zu beantworten, und es dem Gerichtshof unmöglich gemacht, auf einen Schriftsatzwechsel zu diesem Punkt zurückgreifen zu können.

12. In jedem Fall spricht das neue Vorbringen meines Erachtens nicht für die Beklagte. Soweit es den Umfang der Einfuhren angeht, hat die Kommission in der mündlichen Verhandlung zu Recht ausgeführt, daß die Einfuhren noch umfangreicher gewesen sein könnten, wenn alle alkoholischen Getränke in Griechenland zum selben Satz besteuert worden wären.

13. Das Vorbringen der Beklagten, wonach einige mit 36 % besteuerte alkoholische Getränke in Griechenland hergestellt würden, reicht für sich nicht aus, um darzutun, daß die beanstandeten Rechtsvorschriften Einfuhren nicht diskriminierten, da es an einem Beweis für den Anteil fehlt, den diese Getränke an der griechischen Herstellung von alkoholischen Getränken insgesamt ausmachen. Der Gerichtshof hat in seinem Urteil in der Rechtssache 169/78 (Kommission/Italien, a. a. O.), in dem es ebenfalls um alkoholische Getränke ging, ausgeführt, daß eine Regelung, wonach typische inländische Erzeugnisse unter die günstigste Steuerklasse fallen, während zwei Gruppen von Erzeugnissen, die fast vollständig aus anderen Mitgliedstaaten eingeführt werden, eine höhere Steuerlast zu tragen haben, mit Artikel 95 unvereinbar ist. Der Gerichtshof hat ausgeführt, daß es unerheblich ist, daß alkoholische Getränke der zweiten Gruppe auch im Inland erzeugt wurden, da es sich nur um minimale Mengen handelte.

14. Die Beklagte kann deshalb dem Verbot des Artikel 95 nicht einfach durch die Behauptung entgehen, daß ein kleiner Anteil der in Griechenland hergestellten alkoholischen Getränke zum höheren Satz besteuert werde. Nur wenn unter jede der einschlägigen Steuergruppen ein wesentlicher Anteil dieser alkoholischen Getränke fiele, würden

die beanstandeten Rechtsvorschriften nicht durch Artikel 95 erfaßt: Ich verweise auf das Urteil in der Rechtssache 243/84 (John Walker & Sons Ltd., Slg. 1986, 875, Randnr. 23). Dafür, daß dies in der vorliegenden Rechtssache der Fall wäre, ist kein Beweis erbracht worden.

15. Die einzige noch offenstehende Frage besteht darin, ob die angefochtenen Rechtsvorschriften Schutzwirkung haben können. Diese Frage ist meines Erachtens zu bejahen, da anzunehmen ist, daß es in Griechenland keine Erzeugung oder zumindest keine wesentliche Erzeugung von alkoholischen Getränken gibt, die unter den höheren Steuersatz von 36 % fielen. Die angefochtenen Rechtsvorschriften sind deshalb eher geeignet, vom Genuß eingeführter als vom Genuß im Inland hergestellter alkoholischer Getränke abzuhalten.

16. Dies mag zur Entscheidung über die dem Gerichtshof vorgelegten Fragen genügen. Gleichwohl möchte ich der Vollständigkeit halber den Kern des Vorbringens der Beklagten in ihren Schriftsätzen untersuchen. Der Gerichtshof hat anerkannt, daß

„das Gemeinschaftsrecht beim derzeitigen Stand seiner Entwicklung die Freiheit der Mitgliedstaaten nicht ein[schränkt], für bestimmte Erzeugnisse nach Maßgabe objektiver Kriterien, etwa der verwendeten Ausgangsstoffe oder der angewandten Herstellungsverfahren, eine differenzierende Besteuerung einzuführen. Solche Differenzierungen sind mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar, wenn sie wirtschaftspolitische Ziele verfolgen, die ihrerseits mit den Erfordernissen des Vertrages und des abgeleiteten Rechts vereinbar sind, und wenn kraft ihrer Ausgestaltung sichergestellt ist, daß jede unmittelbare oder mittelbare Diskriminierung von Einfuhren aus anderen Mitgliedstaaten und jeder Schutz inländischer konkurrierender Produktionen ausgeschlossen ist" (siehe z. B. Urteil in den verbundenen Rechtssachen 142/80 und 143/80, Essevi und Salengo, Slg. 1981, 1413, Randnr. 21).

17. Die beanstandeten Rechtsvorschriften erfüllen meines Erachtens diese Kriterien nicht. Die Beklagte hat sich nicht bemüht, zwischen den beiden Gruppen alkoholischer Getränke nach Maßgabe der bei der Herstellung verwendeten Ausgangsstoffe oder der angewandten Herstellungsverfahren zu unterscheiden. Sie führt aus, daß mit den Rechtsvorschriften unter anderem bezweckt werde, kleine Unternehmen zu schützen. Die Vorschriften sind jedoch nicht geeignet, dieses Ziel zu erreichen, da der Mehrwertsteuersatz, dem bestimmte alkoholische Getränke unterliegen, nicht durch die Größe des Unternehmens, das sie hergestellt hat, beeinflußt wird. Obwohl die Beklagte geltend macht, daß Ouzo im wesentlichen von kleinen Unternehmen hergestellt werde, hat sie hierfür keinen Beweis erbracht. Tatsächlich räumt sie in ihrer Gegenerwiderung ein, daß einige der in Griechenland hergestellten Ouzos und Weinbrände von Großunternehmen stammten. Jedenfalls würden die Erzeugnisse eines Kleinunternehmens in Schottland, das beispielsweise Whisky erzeugt, in Griechenland stets zum Satz von 36 % besteuert.

18. Insbesondere in bezug auf Whisky hat der Gerichtshof in seinem Urteil in der Rechtssache 216/81 (COGIS, a. a. O.) entschieden, daß „Artikel 95 einer Steuerregelung entgegensteht, die Whisky und andere Branntweine unterschiedlich belastet". Daß es sich bei Whisky um ein Luxuserzeugnis handeln soll, kann an diesem Ergebnis nichts ändern. Zwar hat der Gerichtshof in seinem Urteil in der Rechtssache 319/81 (Kommission/Italien, a. a. O., Randnr. 14) den Mitgliedstaaten das Recht zugestanden, derartige Erzeugnisse höher zu besteuern als gewöhnliche Waren. Der Gerichtshof hat

jedoch hervorgehoben, daß dieses Recht keine Abweichungen von den in Artikel 95 festgelegten Bedingungen, insbesondere dem Diskriminierungsverbot, rechtfertigt. Die Rechtsprechung des Gerichtshofes macht deutlich, daß die Mitgliedstaaten die diskriminierende Besteuerung eines bestimmten Erzeugnisses nicht allein damit rechtfertigen können, daß das fragliche Erzeugnis in bestimmten Teilen der Gemeinschaft als Luxusgut angesehen werde. Wie der Gerichtshof in seinem Urteil in der Rechtssache 170/78 (Kommission/Vereinigtes Königreich, a. a. O., Randnr. 14) hierzu ausgeführt hat,

„... darf man sich nicht auf die in einem Mitgliedstaat oder in einem bestimmten Gebiet bestehenden Trinkgewohnheiten beschränken. Diese Gewohnheiten, die nach Zeit und Ort sehr unterschiedlich sein können, dürfen nicht als unveränderlich angesehen werden; die Steuerpolitik eines Mitgliedstaats darf daher nicht dazu dienen, die gegebenen Verbrauchsgewohnheiten zu zementieren, um einer mit deren Befriedigung befaßten inländischen Industrie einen erworbenen Vorteil zu bewahren."

19. Ich kann deshalb die Ansicht der Beklagten nicht hinnehmen, der Luxuscharakter, den Whisky in Griechenland haben soll, stelle eine objektive Rechtfertigung dafür dar, ihn höher als beispielsweise Ouzo zu besteuern. Wie die Kommission ausgeführt hat, dürfte Whisky in Schottland nicht den gleichen Charakter haben, und Weinbrand, der in Griechenland zum niedrigeren Satz besteuert wird, dürfte in einigen Teilen der Gemeinschaft als Luxuserzeugnis betrachtet werden.

20. Die Beklagte hat sich nicht bemüht, eine besondere Rechtfertigung für die Unterscheidung zwischen anderen alkoholischen Getränken als Whisky, die mit 36 % besteuert werden, und denjenigen, die zum niedrigeren Satz besteuert werden, darzutun. Meines Erachtens müssen alkoholische Getränke beider Gruppen deshalb als gleichartig im Sinne von Artikel 95 Absatz 1 betrachtet werden. Da die Gruppe der zum höheren Satz besteuerten alkoholischen Getränke hauptsächlich aus Einfuhrerzeugnissen besteht, verstoßen die beanstandeten Rechtsvorschriften somit gegen diese Bestimmung.

21. Jedenfalls müssen alkoholische Getränke beider Gruppen zumindest als potentiell ganz oder teilweise im Wettbewerb miteinanderstehend im Sinne von Artikel 95 Absatz 2 betrachtet werden. Die beanstandeten Rechtsvorschriften sind deshalb mit dieser Bestimmung unvereinbar, denn sie sind, wie ich dargelegt habe, geeignet, Schutzwirkung zu entfalten.

22. Demgemäß bin ich der Ansicht, daß der Gerichtshof feststellen sollte, daß die Griechische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, daß sie bestimmte alkoholische Getränke, die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführt werden, mit einem höheren Mehrwertsteuersatz als demjenigen belegt, der normalerweise für in Griechenland hergestellte alkoholische Getränke gilt. Die Griechische Republik sollte deshalb zur Tragung der Kosten verurteilt werden.