SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS WALTER VAN GERVEN
vom 10. November 1993 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

Hintergrund

1. Die vorliegende Rechtssache betrifft ein Ersuchen des Finanzgerichts Düsseldorf (im folgenden: Finanzgericht) um Vorabentscheidung über die Auslegung und die Gültigkeit des Artikels 12 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 der Kommission vom 16. Mai 1984 [1] — in seiner ursprünglichen und in der durch die Verordnung (EWG) Nr. 3005/85 vom 29. Oktober 1985 [2] geänderten und als Absatz 4 neu numerierten Fassung — sowie über die Auslegung und die Gültigkeit des Artikels 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 der Kommission vom 3. Juni 1988 [3]. Die vorgelegten Fragen sind in einem Rechtsstreit zwischen der Molkerei Milchwerke Köln/Wuppertal (im folgenden: Klägerin) und dem Hauptzollamt Köln-Rheinau (im folgenden: Hauptzollamt) aufgeworfen worden.

2. Um die Zunahme der Milcherzeugung unter Kontrolle zu halten, wurde durch die Verordnung (EWG) Nr. 856/84 des Rates vom 21. März 1984 [4] in die Verordnung (EWG) Nr. 804/68 des Rates vom 27. Juni 1968 über die gemeinsame Marktorganisation für Milch und Milcherzeugnisse [5] ein Artikel 5c eingefügt. Dieser Artikel 5c bestimmt unter anderem:

„Für fünf aufeinanderfolgende Zeiträume von zwölf Monaten ab 1. April wird bei den Erzeugern oder den Käufern [6] eine zusätzliche Abgabe erhoben."

3. In diesem Zusammenhang steht der dem Rechtsstreit zugrunde liegende Sachverhalt. Die Klägerin ist Gesamtrechtsnachfolgerin der mit ihr verschmolzenen Milchversorgung

* Originalsprache: Niederländisch.

1 — Verordnung mit den Durchführungsbestimmungen für die Zusatzabgabe nach Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68, ABl. 1984, L 132, S. 11.

2 — Verordnung zur zehnten Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 mit den Durchführungsbestimmungen für die Zusatzabgabe nach Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 für Milch und Milcherzeugnisse, ABl. 1985, L 288, S. 10.

3 — Verordnung mit den Durchführungsbestimmungen für die Zusatzabgabe nach Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68, ABl. 1988, L 139, S. 12.

4 — Verordnung zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 über die gemeinsame Marktorganisation für Milch und Milcherzeugnisse, ABl. 1984, L 90, S. 10.

5 — ABl. 1968, L 148, S. 13.

6 — Die Begriffe „Erzeuger" und „Käufer" werden in Artikel 12 Buchstaben c bzw. e der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 des Rates vom 31. März 1984 definiert, siehe unten, Fußnote 8.

Rheinland e. G. (im folgenden: Rheinland), die Milch von ungefähr 6 000 angeschlossenen Milch erzeugenden Landwirten ankauft, die gleichzeitig ihre Genossen sind. Vor der Fusion hat der Prokurist D. der Rheinland bei einer großen Zahl dieser Milch erzeugenden Landwirte die diesen zuzuteilenden Referenzmengen gezielt falsch berechnen lassen, mit dem Erfolg, daß diese Milch erzeugenden Landwirte weniger Zusatzabgaben zu zahlen hatten und Rheinland mehr Milch verarbeiten konnte.

Nach einer Ende 1988 begonnenen Außenprüfung stellte sich heraus, daß die Referenzmengen in insgesamt 309 Fällen unrichtig berechnet worden waren. Gegen den Prokuristen D. und andere Verantwortliche der Rheinland wurde ein Strafverfahren eingeleitet. Außerdem nahm das Hauptzollamt die Festsetzung der Referenzmengen bei allen Erzeugern zurück, bei denen diese Mengen zu hoch festgesetzt worden waren, und setzte statt dessen rückwirkend neue Referenzmengen fest [7].

4. Das Hauptzollamt forderte von der Klägerin mit detaillierten Bescheiden vom 12. und 14. Juni 1991 insgesamt 5 975 480,49 DM nicht entrichtete Zusatzabgabe. Mit Einspruchsentscheidung vom 19. Dezember 1991 setzte das Hauptzollamt diesen Betrag zwar auf 5 849 307,47 DM herab, wies den Einspruch aber im übrigen als unbegründet zurück.

Am 31. Dezember 1991 hat die Klägerin gegen die Entscheidung des Hauptzollamts Klage beim Finanzgericht erhoben, das dem Gerichtshof einige Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt hat. Bevor ich zur Erörterung dieser Fragen übergehe, möchte ich jedoch eine etwas detailliertere Übersicht über die anwendbaren Rechtsvorschriften geben.

Rechtlicher Rahmen

Verordnungen des Rates

5. Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 führt nicht nur eine Zusatzabgabe für Kuhmilch ein (siehe oben, unter 2), sondern bestimmt gleichzeitig, daß jeder der Mitgliedstaaten diese Abgabe in seinem Hoheitsgebiet nach einer von zwei in diesem Artikel ausgearbeiteten Formeln einzuziehen

7 — Verschiedene Erzeuger, denen es nicht gelang, unter Berufung auf besondere Umstände nachträglich eine rückwirkende Erhöhung ihrer Referenzmengen zu erreichen, haben gegen die Entscheidung des Hauptzollamts beim Finanzgericht Klage erhoben. Es sind jedoch nicht diese Klagen — von denen das Finanzgericht, wie aus dem Vorlagebeschluß hervorgeht, bereits einige abgewiesen hat —, die zu den vorliegenden Vorabentscheidungsfragen geführt haben.

hat. Deutschland hat sich für die Formel A entschieden, wonach die Zusatzabgabe nur für Milch*erzeuger* gilt:

„*Formel A*

— Jeder Milcherzeuger zahlt eine Abgabe für die Milch und/oder Milchäquivalenzmengen, die von ihm an einen Käufer geliefert wurden und die in dem betreffenden Zwölfmonatszeitraum eine zu bestimmende Referenzmenge überschreiten."

Die Formel B, wonach die Zusatzabgabe für *Käufer* von Milch gilt, ist hier nicht im Streit.

6. Am gleichen Tag wie die Verordnung (EWG) Nr. 856/84, also am 31. März 1984, erließ der Rat die Verordnung (EWG) Nr. 857/84 über Grundregeln für die Anwendung der Abgabe gemäß Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 im Sektor Milch und Milcherzeugnisse [8]. Artikel 9 Absatz 1 der Verordnung Nr. 857/84 lautete ursprünglich wie folgt:

„Für die Anwendung der Formeln A und B wird die Abgabe erhoben:

a) durch vorläufige vierteljährliche Abgaben, die anhand der Milch-oder Milchäquivalenzmengen festgelegt werden, um die bei jedem Abgabenpflichtigen in dem betreffenden Vierteljahr die kumulierte Referenzmenge überschritten wird, die am Ende des entsprechenden Vierteljahrs des vom Mitgliedstaat berücksichtigten Referenzkalenderjahres berechnet wird;

b) durch eine Endabrechnung seiner jährlichen Referenzmenge nach Ablauf des betreffenden Zwölfmonatszeitraums nach Maßgabe der tatsächlichen Überschreitung während dieses Zeitraums."

Seit dem 27. Mai 1985 gilt eine neue Fassung des Artikels 9 Absatz 1, die durch die Verordnung (EWG) Nr. 1305/85 des Rates vom 23. Mai 1985 [9] eingeführt worden ist.

8 — ABl. 1984, L 90, S. 13.

9 — Verordnung zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 über Grundregeln für die Anwendung der Abgabe gemäß Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 im Sektor Milch und Milcherzeugnisse, ABl. 1985, L 137, S. 12.

Diese Fassung lautet wie folgt:

„Für die Anwendung der Formeln A und B wird die Abgabe durch jährliche Zahlungen erhoben. Dazu wird für jeden Abgabepflichtigen eine Abrechnung seiner jährlichen Referenzmenge nach Ablauf des betreffenden Zwölfmonatszeitraums nach Maßgabe der tatsächlichen Überschreitung während dieses Zeitraums erstellt. Vorläufige halbjährliche Erklärungen werden nach noch festzulegenden Modalitäten erstellt."

Artikel 9 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 wurde nicht geändert [10]. Er bestimmt folgendes:

„Bei Anwendung der Formel A wird die Abgabe bei jedem Erzeuger vom Käufer erhoben."

10 — Zwar wurde durch Artikel 1 Nr. 7 der Verordnung (EWG) Nr. 1305/85 an Artikel 9 Absatz 1 ein zweiter Unterabsatz angefügt; dieser ist jedoch für die Beantwortung der jetzt vorliegenden Vorabentscheidungsfrage nicht erheblich.

Verordnungen der Kommission

7. Durch Artikel 11 der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 hat der Rat es der Kommission überlassen, weitere Durchführungsbestimmungen für die Zusatzabgabe festzulegen. Die Vorabentscheidungsfragen beziehen sich auf drei der Verordnungen, die die Kommission aufgrund dieser Bestimmung erlassen hat. Wie bereits ausgeführt, geht es um die Verordnungen (EWG) Nr. 1371/84, Nr. 3005/85 und Nr. 1545/88.

In seiner ursprünglichen Fassung bestimmt Artikel 12 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 unter anderem:

„Die in Absatz 1 genannten Käufer zahlen an die zuständige Stelle innerhalb von 45 Tagen nach Ablauf jedes Vierteljahres den gegebenenfalls geschuldeten Betrag der Abgabe."

Da durch die Verordnung (EWG) Nr. 1305/85 (siehe oben, unter 6) von vierteljährlicher auf jährliche Abgabenerhebung umgestellt wurde, mußte diese Regelung angepaßt werden. Dies geschah durch Artikel 1 Nr. 7 der Verordnung (EWG) Nr. 3005/85 der Kommission vom 29. Oktober 1985. In der neuen Fassung, künftig Absatz 4 des geänderten Artikels 12 der Ver-

ordnung (EWG) Nr. 1371/84, heißt es unter anderem:

„Die in den vorstehenden Absätzen genannten Käufer zahlen an die zuständige Stelle innerhalb von sechzig Tagen nach Ablauf jedes Zwölfmonatszeitraums den gegebenenfalls geschuldeten Betrag der Abgabe."

In der Zwischenzeit ist die Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 in ihrer Gesamtheit aufgehoben und durch die Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 der Kommission vom 3. Juni 1988 [11] ersetzt worden. Artikel 15 Absatz 4 der neuen Regelung ist bis auf die Verlängerung der in der Bestimmung genannten Frist von sechzig Tagen auf drei Monate wortgleich mit der gerade zitierten Fassung:

„Die in den vorstehenden Absätzen genannten Käufer zahlen an die zuständige Stelle innerhalb von drei Monaten nach Ablauf jedes Zwölfmonatszeitraums den gegebenenfalls geschuldeten Betrag der Abgabe."

11 — Bereits zitiert in Fußnote 3.

Das deutsche Recht

8. Obwohl die Vorabentscheidungsfragen sich streng genommen nicht auf das deutsche Recht beziehen, weise ich dennoch auf die in Deutschland geltende Milch-Garantiemengen-Verordnung (MGV) vom 25. Mai 1984 hin [12]. § 3 dieser MGV, die in der Zwischenzeit mehrmals geändert wurde [13], bringt die deutsche Option für die Formel A zum Ausdruck. § 4 Absatz 1 MGV bestimmt, daß die Käufer von Milch Referenzmengen für die Erzeuger zu berechnen haben, die ihnen Milch liefern, und nach welchen Modalitäten dies zu geschehen hat. § 11 regelt in den Absätzen 1 und 2, wie die Käufer die Zusatzabgabe vom Kaufpreis zu Lasten der Verkäufer einzubehalten haben bzw., wie sie die einbehaltenen Beträge an die zuständigen Stellen abzuführen haben.

Die erste und die zweite Vorabentscheidungsfrage

9. Die erste und die zweite Frage des Finanzgerichts werde ich gemeinsam behan-

12 — BGBl. 1984 I S. 720.

13 — Nach Angabe der Kommission datiert die letzte Änderung vom 24. April 1991 (BGBl. 1991 I S. 1034).

deln. Diese Fragen lauten wie folgt:

1) Ist der Käufer bei Anwendung der Formel A des Artikels 5c Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 nach Artikel 12 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 in seiner ursprünglichen Fassung Schuldner der Milchgarantiemengenabgabe, die aufgrund rückwirkender Herabsetzungen der Anlieferungsreferenzmengen entstanden ist, wenn seine Mitarbeiter die unzutreffende überhöhte Festsetzung der Anlieferungsreferenzmengen bewirkt und so dafür gesorgt haben, daß die Milchgarantiemengenabgabe nicht in vollem Umfang entrichtet wurde?

2) Ist der Käufer unter den gleichen Bedingungen wie unter 1. nach Artikel 12 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 in der Fassung der Verordnung (EWG) Nr. 3005/85 und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 Schuldner der Milchgarantiemengenabgabe?

Diese Fragen des Finanzgerichts gehen mit anderen Worten dahin, ob in einem Fall wie dem vorliegenden nur die Erzeuger auf Zahlung der zu Unrecht nicht eingezogenen Zusatzabgabe für Milch in Anspruch genommen werden können oder auch die Käufer.

Kann auch der Käufer abgabenpflichtig sein?

10. Die in dieser Frage vertretenen Auffassungen lassen sich wie folgt zusammenfassen. Nach Meinung der Klägerin, der Kommission und des Finanzgerichts können die genannten Beträge nur von den Erzeugern von Milch und nicht von einem Käufer gefordert werden. Die Formel A verpflichte einen Käufer wie die Klägerin nur dazu, die vom Erzeuger tatsächlich erhaltene Zusatzabgabe an das Hauptzollamt zu überweisen, was eindeutig geschehen sei. Es gebe jedoch keine Rechtsgrundlage dafür, zu fordern, daß die Klägerin eine solche Zusatzabgabe zahle, auch wenn sie die Schuld daran treffe, das zuwenig Zusatzabgabe habe eingezogen werden können.

Unter Verweisung auf Artikel 9 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 des Rates (siehe oben, unter 5) stimmt das Hauptzollamt dem zu, daß die Zusatzabgabe nach der Formel A grundsätzlich vom Milcherzeuger geschuldet wird. Dennoch ist das Hauptzollamt der Auffassung — das ergibt sich aus dem Vorlagebeschluß [14] —, daß unter bestimmten Umständen auch ein Käufer von Milch nach dieser Formel die Zusatzabgabe schulden könne. Das Hauptzollamt beruft sich dabei auf die von der Kommission erlassenen Durchführungsverordnungen, insbesondere auf Artikel 12 Absatz 2 (12 Absatz 4

14 — Das Hauptzollamt hat beim Gerichtshof weder schriftliche noch mündliche Erklärungen abgegeben.

in der geänderten Fassung) der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88. Nach diesen Artikeln — so meint das Hauptzollamt — könnten die Käufer von Milch sich normalerweise in der Tat darauf beschränken, die von den Milcherzeugern eingezogene Zusatzabgabe an die zuständigen Stellen abzuführen. Sobald es jedoch auf ihren eigenen Fehler zurückzuführen sei, daß nicht genügend Zusatzabgabe einbehalten werde, verpflichteten die genannten Artikel sie dazu, selbst das zuwenig Eingezogene nachzuzahlen.

11. Die Auffassung des Hauptzollamts kann mich nicht überzeugen. In den genannten Artikeln der Verordnungen der Kommission läßt sich meines Erachtens keine Rechtsgrundlage für die Entscheidung finden, daß auch ein Käufer von Milch nach der Formel A die Zusatzabgabe schulden kann.

Um dies darzutun, sind in dem durch die Gemeinschaftsverordnungen geschaffenen System von Zusatzabgaben die Begriffe Abgabenpflichtiger und Zahlungspflichtiger voneinander zu unterscheiden. Was die Bestimmung des *Abgabenpflichtigen* angeht, ist der bereits zitierte grundlegende Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 glasklar. Durch diesen Artikel wird eine Zusatzabgabe eingeführt, die „bei den Erzeugern *oder* den Käufern von Kuhmilch" erhoben wird [Kursivschreibung durch mich]. Bei Anwendung der Formel A gilt die Zusatzabgabe für die Erzeuger, bei Anwendung der Formel B gilt sie für die Käufer. Wie schon gesagt, hat Deutschland sich für die Formel A entschieden.

Was die Bestimmung des *Zahlungspflichtigen* betrifft, sind die anwendbaren Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts ebenso klar. Artikel 9 Absatz 2 der Durchführungsverordnung (EWG) Nr. 857/84 des Rates bestimmt nämlich ausdrücklich, daß die Abgabe nach der Formel A bei jedem Erzeuger vom Käufer eingezogen wird, während Artikel 12 Absatz 2 — später Artikel 12 Absatz 4 — der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 den Käufer dazu verpflichten, die so eingezogenen Beträge an die zuständigen Stellen abzuführen. Aus den letztgenannten Bestimmungen ist erneut zu schließen, daß die Käufer von Milch bei Anwendung der Formel A, wiederum im Gegensatz zu der Regelung bei Anwendung der Formel B [15], nicht selbst abgabenpflichtig, sondern ausschließlich zahlungspflichtig sind.

12. Sehen wir uns nun die Artikel der von der Kommission erlassenen Durchführungsverordnungen an, aus denen das Hauptzollamt herleitet, daß die Käufer von Milch unter bestimmten Umständen auch bei Anwendung der Formel A *abgabenpflichtig* sein können. Neben den bereits genannten

15 — Vgl. mit Artikel 10 derselben Verordnung (EWG) Nr. 857/84, der sich auf die Formel B bezieht und in dem ausschließlich von dem „die Abgabe schuldenden Käufer" die Rede ist.

Artikeln 12 Absatz 2 in der ursprünglichen Fassung und 12 Absatz 4 in der geänderten Fassung der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 sowie Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 nennt das Hauptzollamt außerdem Artikel 12 Absatz 4 der ursprünglichen Fassung der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84. Diese Bestimmung lautet:

„Wird bei der in Artikel 9 Absatz 1 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 genannten Endabrechnung eine Differenz zwischen der Summe der vorläufigen vierteljährlichen Abgaben und dem tatsächlich geschuldeten Abgabenbetrag festgestellt, so erstattet die zuständige Stelle den Betrag dieses Unterschieds bzw. zahlt der Abgabenpflichtige den Differenzbetrag an die zuständige Stelle vor dem 1. Juli, der auf den betreffenden Zwölfmonatszeitraum folgt." [16]

13. Das Hauptzollamt bringt kein einziges Argument für die Auffassung vor, daß diese Artikel die Käufer nicht nur zu Zahlungspflichtigen, sondern unter bestimmten Umständen — zum Beispiel infolge einer ihnen zurechenbaren betrügerischen Handlung — zu Abgabenpflichtigen machen. Auch ich finde kein dahingehendes Argument. Im Gegenteil enthalten die zitierten Passagen nur eine Bestätigung des den Käufern durch Artikel 9 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 857/84 des Rates (siehe oben, unter 6) erteilten Auftrags zur Einziehung und Abführung der Abgabe.

Das Finanzgericht führt im übrigen zu Recht aus, daß die vom Hauptzollamt befürwortete Auslegung besondere Probleme aufwirft. Die im vorstehenden Abschnitt genannten Artikel würden dann nämlich eine Sanktion für Käufer vorsehen, die ihren Verpflichtungen nicht nachkommen, ohne anzugeben, unter welchen Voraussetzungen (z. B. nur bei Vorsatz oder auch bei Fahrlässigkeit?) diese Sanktion Anwendung findet.

14. Würden die genannten Artikel, die von der Kommission erlassene *Durchführungs*bestimmungen darstellen, in dem vom Hauptzollamt befürworteten Sinn ausgelegt, dann stünden sie außerdem im Widerspruch zur ausdrücklichen Formulierung des Artikels 5c der *Grund*verordnung (EWG) Nr. 804/68. Nach diesem (unter 2 zitierten) Artikel wird die Zusatzabgabe bei Anwendung der Formel A zu Lasten der Erzeuger von Kuhmilch erhoben. Nun ist es aber ständige Rechtsprechung, daß eine Durchführungsverordnung, dann, wenn sie auszulegen ist, im Einklang mit der Grundverordnung, auf der sie beruht, ausgelegt werden muß [17]. Siehe unlängst noch das Urteil vom 24. Juni 1993 in der Rechtssache Dr. Tretter:

„Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes ist eine auslegungsbedürftige Bestimmung

16 — In der durch die Verordnung (EWG) Nr. 3005/85 geänderten Fassung des Artikels 12 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 kommen keine entsprechenden Bestimmungen mehr vor. Dies ist logisch, da die Umstellung von vierteljährlicher auf jährliche Abgabenerhebung die genannte Endabrechnung überflüssig gemacht hat.

17 — Urteil vom 10. März 1971 in der Rechtssache 38/70 (Deutsche Tradax, Slg. 1971, 145, Randnr. 10); Urteil vom 6. März 1979 in der Rechtssache 92/78 (Simmenthal, Slg. 1979, 777, Randnr. 70 ff.); Urteil vom 16. Juni 1987 in der Rechtssache 46/86 (Romkes, Slg. 1987, 2671, Randnr. 16). Siehe für ein neueres Beispiel für die Überprüfung einer Durchführungsverordnung anhand einer Grundverordnung: Urteil vom 7. Juli 1993 in der Rechtssache C-217/91 (Spanien/Kommission, Slg. 1993, I-3923, Randnrn. 19 bis 27).

des abgeleiteten Gemeinschaftsrechts nach Möglichkeit so auszulegen, daß sie mit den Vorschriften des Vertrages vereinbar ist (vgl. unter anderem Urteil vom 13. Dezember 1983 in der Rechtssache 218/82, Kommission/Rat, Slg. 1983, 4063, Randnr. 15). Außerdem ist eine Durchführungsverordnung, wenn möglich, so auszulegen, daß sie mit den Bestimmungen der Grundverordnung vereinbar ist (in diesem Sinne Urteil vom 10. März 1971 in der Rechtssache 38/70, Tradax, Slg. 1971, 145, Randnr. 10)." [18]

15. Bei der Beantwortung der ersten beiden Vorabentscheidungsfragen komme ich daher zu dem Ergebnis, daß Artikel 12 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 der Kommission vom 16. Mai 1984 — sowohl in Absatz 2 der ursprünglichen Fassung als auch in Absatz 4 der geänderten Fassung — und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 der Kommission vom 3. Juni 1988 dahin auszulegen sind, daß der Käufer von Milch bei Anwendung der in Artikel 5c Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 genannten Formel A *nicht* als Abgabenpflichtiger betrachtet werden kann, und zwar auch dann nicht, wenn infolge einer rückwirkenden Herabsetzung von Referenzmengen, die auf ein fehlerhaftes Verhalten des Käufers, seiner Mitarbeiter oder Bevollmächtigten zurückzuführen ist, noch Zusatzabgabe für Milch geschuldet wird.

Die den Mitgliedstaaten durch das Gemeinschaftsrecht auferlegte Verpflichtung zur Betrugsbekämpfung

16. Aus dieser Schlußfolgerung könnte man ableiten, daß beim heutigen Stand des Gemeinschaftsrechts gegen die von der Rheinland durchgeführten Manipulationen keine Sanktionen zur Verfügung stehen. Mit einer solchen Feststellung ist einer wirksamen Bekämpfung des Agrarbetrugs nicht gedient. Darauf weist auch das Hauptzollamt hin:

„Wäre nur der Betrag geschuldet und abzuführen, den die Klägerin vom Milchgeld einbehalten habe, könne sie die abzuführenden Abgaben letztlich nach eigenem Gutdünken bestimmen, selbst wenn sie wie hier Manipulationen vorgenommen habe ... Die Klägerin sei nämlich für diese Situation selbst verantwortlich und könne nicht erwarten, daß die Folgen ihres Handelns nun gänzlich von den betroffenen Milcherzeugern oder der Allgemeinheit zu tragen seien." [19]

In der Rechtsprechung des Gerichtshofes wird die Notwendigkeit einer wirksamen Betrugsbekämpfung denn auch als äußerst wichtig angesehen, ganz sicher im Bereich der Landwirtschaft, wo durch Betrug Gemeinschaftsgelder in gewaltigem Umfang verlorengehen. Im Urteil vom 21. September 1989 in der Rechtssache 68/88 (Kommission/Griechenland) hat der

18 — Rechtssache C-90/92 (Slg. 1993, I-3569, Randnr. 11).

19 — Vorlagebeschluß, S. 7.

Gerichtshof in Zusammenhang mit der Durchführung von Straf-oder Bußgeldverfahren gegen Betrüger daher auch wie folgt entschieden:

„Nach Ansicht der Kommission sind die Mitgliedstaaten aufgrund von Artikel 5 EWG-Vertrag verpflichtet, gegen Personen, die das Gemeinschaftsrecht verletzen, dieselben Sanktionen zu verhängen wie gegen Personen, die das nationale Recht verletzen. Die Griechische Republik sei dieser Verpflichtung nicht nachgekommen, da sie es versäumt habe, gegen die Täter der Hinterziehung und all jene, die an der Begehung der Tat oder an ihrer Verdeckung mitgewirkt hätten, die in den nationalen Rechtsvorschriften vorgesehenen Straf- oder Disziplinarverfahren einzuleiten.

Dazu ist folgendes festzustellen: Enthält eine gemeinschaftsrechtliche Regelung keine besondere Vorschrift, die für den Fall eines Verstoßes gegen die Regelung eine Sanktion vorsieht, oder verweist sie insoweit auf die nationalen Rechts-und Verwaltungsvorschriften, so sind die Mitgliedstaaten nach Artikel 5 EWG-Vertrag verpflichtet, alle geeigneten Maßnahmen zu treffen, um die Geltung und die Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts zu gewährleisten.

Dabei müssen die Mitgliedstaaten, denen allerdings die Wahl der Sanktionen verbleibt, namentlich darauf achten, daß Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht nach ähnlichen sachlichen und verfahrensrechtlichen Regeln geahndet werden wie nach Art und Schwere gleichartige Verstöße gegen nationales Recht, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muß.

Außerdem müssen die nationalen Stellen gegenüber Verstößen gegen das Gemeinschaftsrecht mit derselben Sorgfalt vorgehen, die sie bei der Anwendung der entsprechenden nationalen Rechtsvorschriften walten lassen." [20]

17. Aus dieser Rechtsprechung dürfte sich ergeben, daß das Gemeinschaftsrecht den Mitgliedstaaten eine eindeutige Verpflichtung auferlegt, wirksam für die Bestrafung und die Verfolgung von betrügerischen Vorgehensweisen zu sorgen, durch die die Gemeinschaft für sie bestimmte Einkünfte verliert und die damit zur Folge haben, daß die Gemeinschaft ärmer wird. Die Bestrafung muß unter den gleichen Voraussetzungen erfolgen wie bei vergleichbaren und ebenso schweren Verstößen gegen nationales Recht, und die Verfolgung von Verstößen gegen das Gemeinschaftsrecht muß ebenso energisch durchgeführt werden wie die von ähnlichen nationalen Verstößen [21].

20 — Slg. 1989, 2965, Randnrn. 22 bis 25. In der Folge bestätigt im Urteil vom 10. Juli 1990 in der Rechtssache C-326/88 (Hawen, Slg. 1990, I-2911, Randnr. 17) und im Beschluß vom 13. Juli 1990 in der Rechtssache C-2/88 (Zwartveld u. a., Slg. 1990, 3365, Randnr. 17).

21 — Der Vertrag über die Europäische Union hat diesen Grundsatz im übrigen ausdrücklich in den neuen Artikel 209a EG-Vertrag aufgenommen. Siehe auch Artikel K.1 Nr. 5 des Unionsvertrags, wonach die Mitgliedstaaten sich dazu verpflichten, „die Bekämpfung von Betrügereien im internationalen Maßstab" im Hinblick auf eine nähere Zusammenarbeit in den Bereichen Justiz und Inneres als eine Angelegenheit von gemeinsamem Interesse anzusehen.

Die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, aufgrund von Artikel 5 EG-Vertrag im Hinblick auf die wirksame Anwendung des Gemeinschaftsrechts alle geeigneten Maßnahmen zu treffen, bezieht sich im übrigen nicht allein auf die Sanktionierung und Verfolgung im Straf-und Bußgeldverfahren, sondern betrifft ebenso die Geltendmachung aller Ansprüche verwaltungs-, steuer- oder zivilrechtlicher Art auf Einziehung oder Nacherhebung hinterzogener Steuern oder Abgaben oder aber auf Schadensersatz.

18. Diese Verpflichtung dazu, alle geeigneten Maßnahmen zu treffen, ergibt sich übrigens nicht allein aus Artikel 5 EG-Vertrag, sondern auch — und spezifischer — aus Artikel 8 der Verordnung (EWG) Nr. 729/70 des Rates vom 21. April 1970 [22], das heißt der Grundverordnung über die Finanzierung der gemeinsamen Agrarpolitik. Die „Zusatzabgabe nach Artikel 5c der Verordnung (EWG) Nr. 804/68" gilt nämlich als eine „Intervention zur Regulierung der Agrarmärkte" im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 dieser Verordnung. Artikel 8 der Verordnung (EWG) Nr. 729/70 erlegt den Mitgliedstaaten nun aber folgende Verpflichtungen in bezug auf eine wirksame Betrugsbekämpfung auf:

„(1) Die Mitgliedstaaten treffen gemäß den einzelstaatlichen Rechts-und Verwaltungsvorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um

— sich zu vergewissern, daß die durch den Fonds finanzierten Maßnahmen tatsächlich und ordnungsgemäß durchgeführt worden sind,

— Unregelmäßigkeiten zu verhindern und zu verfolgen,

— die infolge von Unregelmäßigkeiten oder Versäumnissen abgeflossenen Beträge wiedereinzuziehen.

Die Mitgliedstaten teilen der Kommission die zu diesem Zweck getroffenen Maßnahmen, insbesondere den Stand der Verwaltungs-und Gerichtsverfahren, mit.

(2) Erfolgt keine vollständige Wiedereinziehung, so trägt die Gemeinschaft die finanziellen Folgen der Unregelmäßigkeiten oder Versäumnisse; dies gilt nicht für Unregelmä-

22 — Verordnung über die Finanzierung der gemeinsamen Agrarpolitik, ABl. 1970, L 94, S. 13. Die Maßnahmen, die als Interventionen im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 gelten, waren zunächst im Anhang zur Verordnung (EWG) Nr. 1883/78 des Rates vom 2. August 1978 über die allgemeinen Regeln für die Finanzierung der Interventionen durch den Europäischen Ausrichtungs-und Garantiefonds für die Landwirtschaft, Abteilung Garantie (ABl. 1978, L 216, S. 1) aufgezählt. Durch die Verordnung (EWG) Nr. 1716/84 des Rates vom 18. Juni 1984 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 1883/78 (ABl. 1984, L 163, S. 1) ist dieser Anhang ersetzt worden. Unter „X. Milch und Milcherzeugnisse C. Sonstige Maßnahmen" wird die Zusatzabgabe für Milch seitdem als erster Punkt genannt.

ßigkeiten oder Versäumnisse, die den Verwaltungen oder Einrichtungen der Mitgliedstaaten anzulasten sind."

19. Daß nach deutschem Recht aus Anlaß der betrügerischen Handlungen des Prokuristen D. bereits Maßnahmen getroffen worden sind, dürfte sich daraus ergeben, daß gegen eine Reihe von Personen Strafverfahren eingeleitet worden sind. Daneben kann ich mir vorstellen, daß die Klägerin und nicht allein der Prokurist D. nach deutschem Recht zivilrechtlich haftbar gemacht werden kann, wenn sich herausstellen sollte, daß D.'s Manipulationen ihr zugerechnet werden können, oder auch daß einzelne Erzeuger, von denen das Hauptzollamt rückständige Zusatzabgabe fordern würde, die Klägerin regreßpflichtig machen können.

In diesem Zusammenhang sei angemerkt, daß es Sache der zuständigen nationalen Verwaltungen und Gerichte ist, zur Erfüllung der oben (unter 17 und 18) genannten gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen den nach nationalem Recht zur Verfügung stehenden Verfahren und Regeln soweit wie möglich zur Anwendung zu verhelfen. In diesem Rahmen haben sie alles zu tun, um zu Lasten der Klägerin und von deren Mitarbeitern oder Prokuristen die Wiedereinziehung von Geldern zu ermöglichen, die aus welchen Gründen auch immer bei den einzelnen Erzeugern nicht wieder eingezogen werden können, zum Beispiel weil diese zahlungsunfähig geworden sind oder sich auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes berufen können. Daß eine solche unmittelbare Forderung sich nicht aus den konkreten, in den Vorabentscheidungsfragen genannten Verordnungsartikeln ergibt, kann nämlich nicht dem entgegenstehen, daß die Mitgliedstaaten dazu verpflichtet sind, eine solche Forderungsmöglichkeit entsprechend den oben genannten gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen auf Bestimmungen des nationalen Rechts zu stützen.

Die dritte Vorabentscheidungsfrage

20. Die dritte Vorabentscheidungsfrage des Finanzgerichts lautet wie folgt:

Wenn 1. und 2. bejaht werden: Sind Artikel 12 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 gültig, soweit sie bei Anwendung der Formel A des Artikels 5c Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 auch den Käufer zum Abgabenschuldner bestimmen?

Das vorlegende Gericht führt selbst aus, daß die dritte Vorabentscheidungsfrage nur insoweit von Belang ist, als die ersten beiden Fragen bejaht werden. Davon kann, wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, meines Erachtens

keine Rede sein. Sollte der Gerichtshof mir in diesem Punkt nicht folgen, verweise ich auf das, was ich oben in Randnummer 14 gesagt habe. Dort habe ich bereits die Auffassung vertreten, daß die in der dritten Vorabentscheidungsfrage genannten Bestimmungen, wenn sie in dem vom Hauptzollamt vorgeschlagenen Sinn auszulegen sind, gegen Artikel 5c der Grundverordnung (EWG) Nr. 804/68 verstoßen würden. Auf der Grundlage der dort zitierten Rechtsprechung [23] würde dies bedeuten, daß die betreffenden Bestimmungen insoweit ungültig sind, als sie bei Anwendung der Formel A den Käufer im Wege einer Sanktion abgabenpflichtig machen.

Zusammen mit der Klägerin, der Kommission und dem Finanzgericht schlage ich dem Gerichtshof deshalb auch vor, die dritte Vorabentscheidungsfrage gegebenenfalls zu verneinen.

Ergebnis

21. Abschließend empfehle ich dem Gerichtshof, die vom Finanzgericht gestellten Fragen wie folgt zu beantworten:

Artikel 12 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 1371/84 der Kommission vom 16. Mai 1984 — in seiner ursprünglichen Fassung und in seiner durch die Verordnung (EWG) Nr. 3005/85 vom 29. Oktober 1985 geänderten und als Artikel 12 Absatz 4 neu numerierten Fassung — und Artikel 15 Absatz 4 der Verordnung (EWG) Nr. 1546/88 der Kommission vom 3. Juni 1988 sind dahin auszulegen, daß der Käufer von Milch bei Anwendung der in Artikel 5c Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 804/68 genannten Formel A *nicht* als Abgabenpflichtiger betrachtet werden kann, und zwar auch dann nicht, wenn infolge einer rückwirkenden Herabsetzung von Referenzmengen, die auf ein fehlerhaftes Verhalten des Käufers, seiner Mitarbeiter oder Bevollmächtigten zurückzuführen ist, noch Zusatzabgabe für Milch geschuldet wird.

23 — Siehe oben, Fußnote 17.