

brauch gemacht, so gelten in diesem Staat, unbeschadet der Vorschrift von Absatz 2 des Artikels, beim gegenwärtigen

Stand des Gemeinschaftsrechts als „Durchschnittssätze“ die von dem Staat als solche eingeführten Sätze.

In der Rechtssache 28/67

betreffend das dem Gerichtshof nach Artikel 177 EWG-Vertrag vom Bundesfinanzhof in dem vor diesem Gericht anhängigen Rechtsstreit der

FIRMA MOLKEREI-ZENTRALE WESTFALEN/LIPPE GMBH,
Trockenmilchwerk,

gegen

HAUPTZOLLAMT PADERBORN

vorgelegte Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 95 und 97 des EWG-Vertrags

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung

des Präsidenten R. Lecourt,
der Kammerpräsidenten A. M. Donner und W. Strauß (Berichterstatter),
der Richter A. Trabucchi, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars und P. Pescatore,
Generalanwalt: J. Gand,
Kanzler: A. Van Houtte,

folgendes

URTEIL

TATBESTAND

I. Sachverhalt

1. Vorgeschichte

Die Firma Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe GmbH, Trockenmilchwerk — nachstehend: „Firma Molkerei-Zentrale“ — ließ am 15. Juni 1962 aus Belgien eingeführtes Walzenvollmilchpulver zum freien Verkehr abfertigen. Das zuständige Zollamt erhob auf diese Einfuhr nach deutschem Recht Umsatzausgleichssteuer — nachstehend: „UAST“ — in Höhe von 4 %.

Mit ihrer nunmehr in der höchsten Instanz anhängigen Klage machte die Firma Molkerei-Zentrale insbesondere geltend, die Erhebung von UAST verstoße gegen Artikel 95 EWG-Vertrag, da nach den deutschen Bestimmungen die Lieferungen sowohl inländischen Vollmilchpulvers als auch inländischer Milch — also des Vorprodukts — von der Umsatzsteuer befreit seien.

2. Inhalt und Begründung des Vorlagebeschlusses

A — Der Bundesfinanzhof hat am 18. Juli 1967 beschlossen, die Vorabentscheidung des Gerichtshofes über folgende Fragen einzuholen:

- „1. a) Hält der Gerichtshof ... an seiner Entscheidung in der Rechtsache 57/65 vom 16. Juni 1966 fest, daß Artikel 95 Absatz 1 [EWG-Vertrag] unmittelbare Wirkungen hat und individuelle Rechte des einzelnen begründet, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben?
- b) Kann Artikel 95 EWG-Vertrag im Hinblick auf seinen Wortlaut als sogenannte self-executing-Norm dem einzelnen das Recht gewähren, vor den nationalen Gerichten zu verlangen, entgegen dem noch anders lautenden Gesetz so gestellt zu werden, als ob der Mitgliedstaat seine gesetzgeberische Verpflichtung aus diesem Artikel erfüllt habe, während nach dem Vertragswerk (Art. 169, 170 EWG-Vertrag) die Kommission oder die anderen Mitgliedstaaten nur die Vertragserfüllung durch den Mitgliedstaat verlangen können, mit anderen Worten: Ist daraus zu folgern, daß durch Artikel 95 Absatz 3 EWG-Vertrag die Gesetzgebungshoheit der Mitgliedstaaten auch für das Gebiet der inneren Abgaben insoweit durchbrochen ist?
2. Ist auch Artikel 97 EWG-Vertrag, der seinem Wortlaut nach nur die Kommission zum Eingreifen ermächtigt (Art. 97 Abs. 2 EWG-Vertrag), in dem Sinn self-executing, daß er dem einzelnen Staatsbürger das Recht gibt, im Weg der Anfechtungsklage gegen den Steuerbescheid im Einzelfall durch den nationalen Richter die Vereinbarkeit des gesetzlichen Durchschnittssteuersatzes mit den Grundsätzen des Artikels 95 EWG-Vertrag nachprüfen zu lassen?

3. Was ist unter Durchschnittssätzen im Sinn von Artikel 97 EWG-Vertrag zu verstehen? Ist danach der im vorliegenden Fall umstrittene Ausgleichssteuersatz von 4 % für Vollmilchpulver ein solcher Durchschnittssatz?
4. Hat der einzelne auch dann noch aufgrund von Artikel 97 EWG-Vertrag ein Recht auf Nachprüfung eines Durchschnittssatzes durch die nationalen Gerichte, wenn die Kommission ihrer Verpflichtung, die Einhaltung des Vertrages zu gewährleisten, nachgekommen ist und der Mitgliedstaat dem Verlangen der Kommission entsprechend den Durchschnittssatz geändert hat?
5. Was ist unter mittelbarer Belastung inländischer Waren im Sinn von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag zu verstehen?"

B — Das vorlegende Gericht trägt im wesentlichen nur zur Frage 1 des Vorlagebeschlusses, welche die Grundlage der weiteren Fragen bilde, seine eigene Rechtsauffassung vor:

a) Vorabentscheidungen des Gerichtshofes hätten nur für den Rechtsstreit, der der Vorlage zugrunde lag, bindende Wirkung. Daher sei kein Gericht daran gehindert, die gleiche Frage in einem anderen Rechtsstreit dem Gerichtshof erneut vorzulegen; dies gelte erst recht, wenn — wie vorliegend (vgl. unten b) — Bedenken gegen die seinerzeitige Entscheidung des Gerichtshofes bestünden.

b) Artikel 20 Absatz 3 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland binde die Rechtsprechung an „Gesetz und Recht“. Dem „Recht“ rechne die herrschende Meinung u.a. die „allgemeinen Regeln des Völkerrechts“ zu, über die Artikel 25 des Grundgesetzes ausdrücklich sage, daß sie den Gesetzen voringen und für die Bewohner des Bundesgebiets unmittelbar Rechte und Pflichten erzeugten. Für das EWG-Recht fehle eine entsprechende Vorschrift. Zwar werde in Deutschland allgemein angenommen, daß dieses Recht dem staatlichen Recht vorgehe; wie sich dieser Vorrang auswirke, sei jedoch zweifelhaft.

Die Urteile, in denen der Gerichtshof die unmittelbare Geltung bestimmter Vorschriften des EWG-Vertrags bejaht habe, seien allgemein dahin verstanden worden, daß der staatliche Richter den einzelnen, der sich sachlich zutreffend auf die Vertragsverletzung eines Mitgliedstaats berufe, so stellen müsse, als ob dieser Staat seine Verpflichtungen bereits erfüllt habe. Ein solches Ergebnis stehe jedoch — jedenfalls soweit es sich um Artikel 95 EWG-Vertrag handle — mit dem deutschen Gerichtsverfassungsrecht nicht in Einklang. Die deutschen Gerichte seien nicht befugt, zu der Frage, ob ein bestimmter UAST-Satz die Umsatzsteuerbelastung vergleichbarer inländischer Waren übersteige, über den Einzelfall hinaus bindende Entscheidungen zu treffen. Es sei nicht ihre Aufgabe, „in Tausenden von Einzelentscheidungen unterlassene

Gesetzgebungsakte . . . vorwegzunehmen oder zu ersetzen", zumal da die Gemeinschaft gemäß Artikel 169 ff. EWG-Vertrag selbst in der Lage sei, die Vertragserfüllung zu erzwingen.

Überdies sei jene steuerrechtliche Frage weitgehend *tatsächlicher* Natur und könne innerhalb eines Systems der kumulativen Mehrphasensteuer häufig nicht ohne Schätzungen entschieden werden. Es sei daher durchaus denkbar, daß verschiedene Untergerichte trotz korrekten Vorgehens zu unterschiedlichen Ergebnissen gelangten, welche die höchstrichterliche Instanz nicht zu beseitigen befugt sei.

So wie die Entscheidung des Gerichtshofes in der Rechtssache 57/65 allgemein verstanden worden sei, könne sie zu Widersprüchen zwischen der Rechtsprechung höchstinstanzlicher staatlicher Gerichte und solchen Urteilen des Gerichtshofes führen, die aufgrund von Artikel 169, 170 EWG-Vertrag gefällt würden.

Aus all diesen Gründen sprächen schwerwiegende Erwägungen gegen die unmittelbare Anwendbarkeit von Artikel 95, dessen Wortlaut einer solchen Auslegung übrigens eher entgegenstehe.

II. Verfahren

Der Vorlagebeschluß ist am 31. Juli 1967 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen.

Die Regierung der Bundesrepublik Deutschland, die Kommission der Europäischen Gemeinschaften und die Firma Molkerei-Zentrale haben gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG schriftliche Erklärungen abgegeben und in den Sitzungen vom 5. bis 7. Dezember 1967 mündlich verhandelt.

Der Generalanwalt hat seine Schlußanträge in der Sitzung vom 25. Januar 1968 vorgetragen und begründet.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens wird vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Wendt und Dr. Dräger, Hamburg. Die Regierung der Bundesrepublik Deutschland wird vertreten durch Ministerialrat Dr. Everling, Ministerialrat Hahnfeld und Oberlandesgerichtsrat Dr. Bülow, die Kommission der Europäischen Gemeinschaften durch ihren Rechtsberater Dr. Thiesing.

III. Zusammenfassung der Ausführungen der Verfahrensbeteiligten

1. Zur ersten Frage

Die *Firma Molkerei-Zentrale* führt aus, der Bundesfinanzhof verkenne, daß der EWG-Vertrag, um die Mitgliedstaaten zur Erfüllung ihrer Pflichten zu zwingen, nicht nur „politische“ Mittel vorsehe, son-

dern gerade auch den Weg der unmittelbaren Rechtswirkung, der primär nicht den Interessen des einzelnen diene, sondern denjenigen der Gemeinschaft. Der Grundsatz des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts könne nur bei einer Kollision mit staatlichem *Verfassungsrecht* Schwierigkeiten aufwerfen, die hier nicht vorliege.

Der Bundesfinanzhof unterschätze das Gewicht seiner Rechtsprechung, die de facto sehr wohl grundsätzliche Bedeutung für eine Vielzahl von Einzelfällen haben könne. Unrichtig sei auch, daß er etwaige unterschiedliche Entscheidungen der Untergerichte in den hier zu erörternden Fragen nicht beseitigen könne: es handele sich um reine Rechtsfragen.

Der Gerichtshof habe nicht über deutsches Gerichtsverfassungsrecht zu entscheiden, sondern festzustellen, daß die deutschen Gerichte verpflichtet seien, das EWG-Recht mit Rücksicht auf dessen Vorrang anzuwenden.

Die *Bundesregierung* schließt sich den Bedenken des Bundesfinanzhofs an, insbesondere dessen Hinweisen auf die gerichtsverfassungsrechtliche Lage in Deutschland.

Nach Ansicht der *Kommission* rechtfertigen es die Erwägungen des Bundesfinanzhofs nicht, von der im Urteil 57/65 gegebenen Auslegung abzugehen.

Die Verfahren nach Artikel 169 ff. EWG-Vertrag, die Privatpersonen nicht zugänglich seien, und der durch die staatlichen Gerichte solchen Personen zu gewährende Rechtsschutz gegen vertragswidrige Maßnahmen der Mitgliedstaaten ergänzten einander. Diese Ergänzung sei um so sinnvoller, als es aus materiellen Gründen oft sehr lange dauere, bis die Kommission ein Verfahren nach Artikel 169 einleiten und durchführen könne.

Daß der einzelne gegebenenfalls erreichen könne, so gestellt zu werden, als sei das nationale Recht bereits geändert worden, während die Kommission oder die anderen Mitgliedstaaten lediglich bewirken könnten, daß der unterlegene Staat die Maßnahmen ergreife, „die sich aus dem Urteil des Gerichtshofes ergeben“ (Art. 171 EWG-Vertrag), sei die natürliche Folge des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts.

Wenn das Urteil 57/65 eine Flut von Einsprüchen und Klagen ausgelöst habe, so deswegen, weil es zu Unrecht dahin verstanden worden sei, daß es sich zugleich zur unmittelbaren Geltung von Artikel 97 geäußert habe. Die zu diesem Punkt von der Kommission vorgeschlagene Lösung (vgl. unten, zur Frage 2) sei geeignet, die Zahl der in Deutschland anhängigen Verfahren auf ein vernünftiges Maß zurückzuführen.

2. Zur zweiten Frage

Die *Firma Molkerei-Zentrale* ist der Ansicht, die unmittelbare Anwendbarkeit auch von Artikel 97 ergebe sich bereits aus dem Urteil 57/65.

Artikel 97 stelle nur einen Unterfall von Artikel 95 dar; die staatlichen Gerichte seien daher berechtigt und verpflichtet, auch solche Steuersätze auf ihre Vereinbarkeit mit Artikel 95 zu überprüfen, von denen der betroffene Staat behaupte, sie seien Durchschnittssätze.

Daß die Ermittlung der Belastung der nationalen Erzeugnisse schwierig sein möge, schließe die unmittelbare Geltung nicht aus. Im übrigen ergäben sich die Hauptschwierigkeiten bei der Berechnung der inländischen Abgaben, welche „gleichartige inländische Waren mittelbar zu tragen haben“ (Art. 95); das gelte aber ebenso sehr für die Fälle, in denen Artikel 95 allein anwendbar sei.

Auch wenn man Artikel 97 für sich allein betrachte, komme man zum gleichen Ergebnis. Diese Vorschrift räume den Mitgliedstaaten nur insofern ein Ermessen ein, als sie ihnen freistelle, ob sie Durchschnittssätze bilden und Waren zu Gruppen zusammenfassen wollten. Dagegen bestehe kein Ermessen hinsichtlich der Fragen, wie die Umsatzsteuerbelastung zu ermitteln sei, wie Durchschnittssätze berechnet werden müßten und welche Waren zu Gruppen zusammengefaßt werden dürften.

Artikel 97 Absatz 2 spreche nicht gegen, sondern für die hier vertretene Auffassung. Diese Bestimmung wolle die Stellung der Kommission gegenüber den Mitgliedstaaten stärken: die Kommission dürfe hiernach sofort verbindliche Maßnahmen treffen und brauche nicht, wie nach Artikel 169, mit einer unverbindlichen Stellungnahme zu beginnen. Der Grund hierfür liege darin, daß „bei der Anwendung des Artikels 97 die Gefahr vertragswidriger Manipulationen der Mitgliedstaaten besonders groß ist“. Dies wiederum beweise, daß der Schutz der Vertragsziele durch die Kommission vorliegend in besonders starkem Maß der Ergänzung durch die vom nationalen Richter auszuübende Rechtskontrolle bedürfe.

Die *Bundesregierung* führt aus, auch wenn der Gerichtshof seine Rechtsprechung zu Artikel 95 bestätigen sollte, ergebe sich hieraus noch nichts für die unmittelbare Anwendbarkeit von Artikel 97.

a) Diese Vorschrift könne eine solche Wirkung nicht haben, weil sie keine „klare und unbedingte Verpflichtung“ im Sinn des Urteils 57/65 ausspreche:

— sie verweise lediglich auf die „Grundsätze“ des Artikels 95;

- der Begriff des „Durchschnitts“ setze die Möglichkeit von Abweichungen in dem einen oder anderen Sinn voraus und deute auf eine Wertung, für die ein gewisser Ermessensspielraum bestehe;
- mit Rücksicht auf die unten 3. geschilderten Schwierigkeiten sei Artikel 97 dahin zu verstehen, daß er die üblichen — unvermeidbaren — Schätzungen und Pauschalierungen für zulässig erkläre.

b) Die Richtigkeit dieser Überlegungen erweise sich auch daran, daß Artikel 97 das von der Kommission bei Vertragsverletzungen der Mitgliedstaaten einzuschlagende Verfahren abweichend von Artikel 169 regele. Der Grund hierfür sei, daß die für die Anwendung des Artikels 97 erforderlichen Wertungen und Schätzungen einer Überprüfung durch die Gemeinschaft bedürften; die Verfasser des Vertrages hätten vermeiden wollen, daß über die Anwendung des Ermessens unmittelbar vor dem Gerichtshof gestritten werde.

Würden Durchschnittssätze unmittelbar von den staatlichen Gerichten nachgeprüft werden können, so würde die Richtlinien-Befugnis der Kommission gegenstandslos werden.

c) Gegen die hier vertretene Auffassung könne nicht eingewendet werden, sie führe in den einzelnen Mitgliedstaaten zu unterschiedlichen Ergebnissen. Da die Rechtsvorschriften der verschiedenen Staaten voneinander abwichen, sei es unvermeidlich, daß gewisse Vertragsvorschriften nur in einem Teil dieser Staaten angewandt würden. Da sämtliche Mitgliedstaaten bis zum 1. Januar 1970 die Mehrwertsteuer einführen würden, habe die Problematik von Artikel 97 nur Übergangscharakter.

d) Das Gemeinschaftsrecht enthalte eine Reihe von Vorschriften, die sich lediglich an die Staaten richteten und ihnen die Umsetzung in unmittelbar den einzelnen betreffendes Recht aufgaben. Hierbei handele es sich vornehmlich um solche Materien, die in die innerstaatliche Rechtsordnung eingriffen. Diese Ordnungen stellten geschlossene Systeme dar, innerhalb derer alle Normen bis zu einem gewissen Grad interdependent seien; daher sei es hier den Mitgliedstaaten überlassen worden, die Gemeinschaftsnormen harmonisch in die eigene Rechtsordnung einzufügen.

Gerade der Fall der deutschen UAST zeige die Bedeutung dieser Erwägungen. Würde man hier von einer unmittelbaren Geltung ausgehen, so müßten die Gerichte jeweils umfangreiche Untersuchungen darüber anstellen, ob ein Steuersatz überhöht sei. Hieraus entstünden allen Beteiligten unverhältnismäßige Nachteile.

e) Artikel 97 sei eine selbständige Vorschrift, die sich an diejenigen Mitgliedstaaten wende, welche die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erheben, und demgemäß die Fälle regele, in denen ein konkreter Belastungsvergleich nicht möglich sei. Daß er auf Artikel 95 verweise, geschehe lediglich zur Vermeidung von Wiederholungen. Aus der Bezugnahme einer Vorschrift auf eine andere ergebe sich nicht ipso facto ein Unterordnungsverhältnis. Gegenstand jener Verweisung seien im übrigen lediglich die „Grundsätze“ von Artikel 95.

Auch das besondere Verfahren, das Artikel 97 Absatz 2 vorsehe, spreche dagegen, ihn als einen „Unterfall“ des Artikels 95 in dem Sinn anzusehen, daß alle für diese Vorschrift geltenden Regeln auch auf jene Bestimmung anzuwenden seien. Allenfalls könne man ihn als *lex specialis* bezeichnen, obwohl diese Konstruktion kaum der Tatsache gerecht werde, daß das System der kumulativen Mehrphasensteuer in fünf Mitgliedstaaten gelte.

Die *Kommission* teilt im Ergebnis die Meinung des Bundesregierung:

Artikel 97 gewähre den Mitgliedstaaten einen erheblichen Ermessensspielraum, indem er ihnen gestatte, „Durchschnittssätze“ für „Waren *oder* Gruppen von Waren“ festzulegen. Diese Möglichkeit habe der Vertrag vorsehen müssen, da es in einem System der kumulativen Mehrphasensteuer technisch unmöglich sei, die Vorbelastung einer Ware genau zu errechnen und somit zu vermeiden, daß etwaige Durchschnittssätze nach oben oder unten von der tatsächlichen Belastung einzelner Waren abwichen.

Diese Schwierigkeiten würden dadurch vergrößert, daß die einzelnen Mitgliedstaaten verschiedene Berechnungsmethoden anwendeten, um die durchschnittliche Belastung einer Ware festzustellen.

Ein ausgedehnter Ermessensspielraum der Mitgliedstaaten bestehe überdies bei der Abgrenzung von Warengruppen, und zwar ungeachtet der Tatsache, daß es unzulässig wäre, in mehr oder minder willkürlicher Weise einzelne Waren zu großen Gruppen zusammenzufassen.

Auch die besonderen Verfahrensvorschriften von Artikel 97 Absatz 2 sprächen dafür, daß einzig die *Kommission* berufen sei, für die Einhaltung der Bestimmungen dieses Artikels zu sorgen.

Nach alledem erfülle Artikel 97 nicht die erforderlichen Voraussetzungen, um unmittelbare Wirkungen entfalten zu können.

Allerdings seien die staatlichen Gerichte befugt zu prüfen, ob tatsächlich ein Anwendungsfall von Artikel 97 vorliege, d.h. ob es sich um eine Ausgleichsabgabe für eine nach dem System der

kumulativen Mehrphasensteuer erhobene Umsatzsteuer und um einen Durchschnittssatz für Waren oder Gruppen von Waren handele.

3. Zur dritten Frage

Die *Firma Molkerei-Zentrale* führt aus, ein Steuersatz werde nicht dadurch zum Durchschnittssatz, daß der Gesetzgeber ihn als solchen bezeichne.

Aus dem Begriff des „Durchschnitts“ folge, daß ein gewogenes Mittel zu errechnen sei. Ein echter Durchschnittssatz müsse auf einen konkreten Belastungsvergleich zurückgehen, der auf zeitnahe und zuverlässigem statistischen Material beruhe. Überdies sei zu fordern, daß der gleiche Satz sowohl bei der Einfuhr als auch bei der Ausfuhr (Art. 96) gelte. Schließlich erfasse Artikel 97 schon nach seinem Wortlaut nur Steuersätze, die nach dem 1. Januar 1958 aufgrund neuer Berechnungen eingeführt worden seien.

Nach alledem sei der streitige Satz kein Durchschnittssatz.

Die *Bundesregierung* führt aus, der Begriff „Durchschnittssätze“ stehe in engstem Zusammenhang mit den Schwierigkeiten, die sich im Rahmen eines Systems der kumulativen Mehrphasensteuer bei der Berechnung der Belastung inländischer Waren mit Umsatzsteuer ergäben.

Die erste Schwierigkeit liege darin, daß nur schwer festgestellt werden könne, mit welchen gleichartigen Waren die eingeführte Ware verglichen werden solle. Die inländischen Erzeugnisse würden oft in sehr unterschiedlichen Produktionsgängen hergestellt; je nach der Zahl der Umsätze, die ein Erzeugnis zu durchlaufen habe, ändere sich auch die Höhe der umsatzsteuerlichen Belastung.

Weitere Schwierigkeiten ergäben sich bei der Ermittlung der mittelbaren Belastung. Der erforderliche Gesamtbelastungsvergleich lasse sich auch im Weg umfangreicher Berechnungen nicht exakt durchführen. Hinzu komme, daß die den Berechnungen zugrunde zu legenden Werte (Preise, Kostenfaktoren, Unternehmensstruktur) laufenden Änderungen unterworfen seien.

Berücksichtige man schließlich die Vielzahl der einander gegenüberzustellenden Waren — etwa 50 000 —, so folge aus alledem, daß bis ins Letzte genaue Berechnungen „aus zeitlichen, personellen und sachlichen Gründen verwaltungsmäßig unzumutbar“ seien. Der erforderliche Aufwand würde auch nicht in einem angemessenen Verhältnis zum Erfolg stehen, denn auch eine noch so intensive Prüfung könnte wiederum nur zu Annäherungswerten führen.

Diesen Schwierigkeiten könne daher nur mit Schätzungen und Pauschalierungen abgeholfen werden; gerade hiervon seien die Vertragsschließenden ausgegangen, als sie den Begriff der „Durch-

schnittsätze" in Artikel 97 aufgenommen hätten. Diese Sätze könnten nach alledem nicht den „Durchschnitt" exakt errechneter Sätze bilden, sondern nur einen für eine Summe von Fällen zutreffenden Mittelwert.

Aus den genannten Gründen seien in den betroffenen Staaten alle UAST-Sätze zwangsläufig „Durchschnittsätze", es sei denn, daß der eingeführten Ware im Inland keine gleichartige oder substituierbare Ware gegenüberstehe. Ob der betroffene Satz vor oder nach Inkrafttreten des Vertrages eingeführt wurde, sei unerheblich. Artikel 97 schaffe keine neue Ermächtigung, sondern erkenne die Regelungen an, die bereits bei Inkrafttreten des Vertrages bestanden hätten.

Unwesentlich sei auch, ob ein Steuersatz seit Jahren unverändert bestehe und ob er aufgrund statistischen Materials berechnet worden sei, das sich auf einen bereits abgeschlossenen Zeitraum beziehe. Würde man bei sämtlichen Waren, die mit UAST belegt sind, fortlaufend Untersuchungen über die Berechnungsfaktoren anstellen, um etwaige geringfügige Verschiebungen berücksichtigen zu können, so würde der Aufwand in keinem Verhältnis zum Erfolg stehen, da sich die Änderungen, die teils eine Mehrbelastung, teils eine geringere Belastung ergeben könnten, insgesamt ausgleichen. Welche Gruppen von Waren bei der Bildung der Durchschnittsätze zusammenzufassen seien, stehe grundsätzlich im Ermessen des Gesetzgebers. Ein Durchschnittssatz liege auch dann vor, wenn Waren verschiedener Fertigungsstufen unter den gleichen Steuersatz fielen.

Es treffe nicht zu, daß ein Durchschnittssatz sich an der steuerlichen Belastung der am geringsten belasteten Ware orientieren müßte; „Durchschnitt" bedeute Mittelwert.

Der zweite Teil der vorliegenden Frage sei unzulässig, da er die Anwendung des Vertrages auf einen konkreten Fall zum Gegenstand habe.

Die *Kommission* trägt vor:

a) Echte Durchschnittsätze seien nur Sätze, die aufgrund eines konkreten Vergleichs mit der Umsatzsteuerbelastung der inländischen Waren festgesetzt worden seien. Hiernach decke jener Begriff z.B. nicht Sätze, die ein Mitgliedstaat vor Inkrafttreten des Vertrages eingeführt und genau der Höhe derjenigen Sätze angeglichen habe, welche die inländischen Erzeugnisse auf der der Einfuhr entsprechenden Handelsstufe treffen. In derartigen Fällen sei Artikel 97 überhaupt nicht anwendbar. Allerdings dürften die fraglichen Sätze in der Praxis regelmäßig nur eine Mindestbelastung darstellen und daher mit Artikel 95 in Einklang stehen. Die Richtigkeit dieser Auffassung ergebe sich aus folgendem.

Die Vorbelastung der vergleichbaren inländischen Erzeugnisse bilde die obere Grenze der zulässigen Durchschnittssätze. Bei ihrer Ermittlung dürfe und müsse zwar mit Schätz- und Durchschnittswerten gearbeitet werden; dies ändere jedoch nichts daran, daß echte Mittelwerte berechnet und die konkreten Belastungen jeder einzelnen Warenart festgestellt werden müßten. „Pauschaliert“ werden dürfe erst, wenn es gelte, in dem spezifischen Rahmen von Artikel 97 die für eingeführte Waren zulässige Belastung festzustellen.

b) Ein geschätzter Satz könne nur dann ein Durchschnittssatz sein, wenn sich die Schätzung auf eine mit guten Gründen zu vertretende Mindestdurchschnittsbelastung beschränke.

Die Berechnungen der Umsatzsteuerbelastung gleichartiger inländischer Waren sollten zwar aufgrund möglichst neuer statistischer Unterlagen erfolgen. Der Frage des Bezugszeitraums komme jedoch nur dann Bedeutung zu, wenn sich die Verhältnisse „merklich verändert“ hätten.

c) Zum zweiten Teil der vorliegenden Frage vertritt die Kommission die gleiche Auffassung wie die Bundesregierung.

4. Zur vierten Frage

Die *Firma Molkerei-Zentrale* meint, die Frage sei zu bejahen. Da angenommen werden könne, daß die Kommission stets für die uneingeschränkte Einhaltung des Vertrages sorgen werde, würden solche Fälle zwar selten sein; sollten sie aber dennoch eintreten, so sei zu bedenken, daß das Recht der Gemeinschaft letztlich nur vom Gerichtshof verbindlich festgestellt werden könne.

Bundesregierung und *Kommission* sind der Auffassung, eine Antwort auf die vorliegende Frage erübrige sich, da bereits die Frage 2 zu verneinen sei.

5. Zur fünften Frage

Die *Firma Molkerei-Zentrale* ist der Auffassung, unter der mittelbaren Belastung inländischer Waren sei die unmittelbare steuerliche Belastung der Vorprodukte (Rohstoffe, Halbfertigerzeugnisse und hinzugefügte Fertigwaren) zu verstehen. Nicht zu berücksichtigen sei dagegen die Belastung von Nebenstoffen, Hilfsstoffen, Produktionsmitteln, Transportkosten und Verkaufskosten.

Die *Bundesregierung* macht geltend:

Die UAST habe in aller Regel den — vom Vertrag anerkannten — Zweck, die Umsatzsteuerbelastung vergleichbarer inländi-

scher Waren auszugleichen. Dieser Zweck könne aber nur erreicht werden, wenn von der Gesamtbelastung der inländischen Erzeugnisse ausgegangen werde. Allerdings ergäben sich von vornherein „natürliche Schranken“, da die Einwirkung der Umsatzsteuer auf den Preis des Endprodukts um so geringer werde, je weiter man die Belastung in immer neue Stufen der Vorprodukte zurückverfolge. Die Mitgliedstaaten hätten daher für die Belastung mit Vorprodukten und Hilfsstoffen eine Pauschale angesetzt.

Nach alledem sei die Frage dahin zu beantworten, daß jede Umsatzsteuerbelastung zu berücksichtigen sei, die beim Werdegang einer Ware anfalle, soweit sie sich in irgendeiner Weise auf die Ware beziehe und damit in den Endpreis dieser Ware eingehe.

Die *Kommission* führt aus:

Nach Sinn und Zweck der Artikel 95 ff. würden nur „produktbezogene Steuern“, für die in fast allen modernen Steuersystemen der Grundsatz des Bestimmungslandes gelte, von diesen Vorschriften erfaßt. Andererseits sei der Begriff „mittelbar“ jedoch weit auszulegen, da die folgerichtige Anwendung dieses Grundsatzes einen vollständigen Ausgleich der Belastung der inländischen Erzeugnisse erforderlich mache. Es bestünden keinerlei Anhaltspunkte dafür, daß die Verfasser des Vertrages diese Anwendung hätten einschränken wollen. „Als inländische Abgaben, die ein Erzeugnis mittelbar belasten, sind deshalb nicht nur die Belastungen mit produktbezogenen Steuern zu verstehen, die die in dem betreffenden Enderzeugnis noch vorhandenen Rohstoffe, Halberzeugnisse und gegebenenfalls Fertigerzeugnisse auf allen Stufen ihrer Herstellung getragen haben, sondern ebenfalls die Belastungen mit produktbezogenen Steuern, denen die bei der Produktion der Rohstoffe, Halberzeugnisse und Fertigerzeugnisse auf allen Vorstufen verwendeten Hilfsstoffe, Produktionsmittel und (produktbezogenen) Dienstleistungen (wie z.B. Warentransporte) unterlagen.“

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE

Durch Beschluß vom 18. Juli 1967, beim Gerichtshof eingegangen am 31. Juli 1967, legt der Bundesfinanzhof nach Artikel 177 des Vertrages zur Gründung der EWG mehrere die Auslegung der Artikel 95 und 97 des Vertrages betreffende Fragen zur Vorabentscheidung vor.

Zu den Wirkungen von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag (erste und fünfte Frage)

1. Der erste Teil der Frage 1 geht dahin, ob „der Gerichtshof an seiner Entscheidung in der Rechtssache 57/65 vom 16. Juni 1966 fest[hält], daß Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag unmittelbare Wirkungen hat und individuelle Rechte des einzelnen begründet, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben“.

Mit der zweiten Teilfrage begehrt das vorlegende Gericht Auskunft darüber, ob Artikel 95 „dem einzelnen das Recht gewähren [kann], vor den nationalen Gerichten zu verlangen, entgegen dem noch anderslautenden Gesetz so gestellt zu werden, als ob der Mitgliedstaat seine gesetzgeberische Verpflichtung aus diesem Artikel erfüllt habe, ... mit anderen Worten: ... [ob] durch Artikel 95 Absatz 3 EWG-Vertrag die Gesetzgebungshoheit der Mitgliedstaaten auch für das Gebiet der inneren Abgaben insoweit durchbrochen ist“.

A — Gegen die vom Gerichtshof in dem genannten Urteil gegebene Auslegung wendet der Bundesfinanzhof zunächst ein, sie finde in Artikel 95 des Vertrages keine Stütze.

Bei der Prüfung dieses Einwands ist sowohl vom Wortlaut dieser Vorschrift als auch von Wesen und Geist des EWG-Vertrags auszugehen. Das Ziel des EWG-Vertrags ist die Schaffung eines gemeinsamen Marktes, dessen Funktionieren die der Gemeinschaft angehörigen einzelnen unmittelbar betrifft; damit ist zugleich gesagt, daß dieser Vertrag mehr ist als ein Abkommen, das nur wechselseitige Verpflichtungen zwischen den vertragschließenden Staaten begründet. Die Gemeinschaft stellt eine neue Rechtsordnung dar, zu deren Gunsten die Staaten, wenn auch in begrenztem Rahmen, ihre Souveränitätsrechte eingeschränkt haben, eine Rechtsordnung, deren Rechtssubjekte nicht nur die Mitgliedstaaten, sondern auch die einzelnen sind. Das von der Gesetzgebung der Mitgliedstaaten unabhängige Gemeinschaftsrecht soll daher den einzelnen, ebenso wie es ihnen Pflichten auferlegt, auch Rechte verleihen. Solche Rechte entstehen nicht nur, wenn der Vertrag dies ausdrücklich bestimmt, sondern auch aufgrund von eindeutigen Verpflichtungen, die der Vertrag den einzelnen wie auch den Mitgliedstaaten und den Organen der Gemeinschaft auferlegt. Hierzu ist es erforderlich, aber auch genügend, daß sich die Vertragsvorschrift, aus der solche Rechte hergeleitet werden, ihrem Wesen nach dazu eignet, unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den ihrem Recht unterworfenen einzelnen zu erzeugen.

Artikel 95 Absatz 1 enthält ein Diskriminierungsverbot, das eine klare und unbedingte Verpflichtung begründet. Diese Ver-

pflichtung ist an keine Bedingung geknüpft; sie bedarf zu ihrer Durchführung oder Wirksamkeit auch keiner weiteren Maßnahmen der Gemeinschaftsorgane oder der Mitgliedstaaten. Die Verbotsnorm ist daher vollständig, rechtlich vollkommen und infolgedessen geeignet, unmittelbare Wirkungen in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den ihrem Recht unterworfenen Personen zu erzeugen. Wenn Artikel 95 Absatz 1 die Mitgliedstaaten als Adressaten des Diskriminierungsverbots bezeichnet, so bedeutet dies nicht, daß das Verbot nicht unmittelbar den einzelnen zugute kommen könnte.

B — Der Bundesfinanzhof gibt zu bedenken, diese Auslegung laufe darauf hinaus, daß dem einzelnen ein weitergehender Anspruch zustehe als der Gemeinschaft selbst. Sie verpflichte den nationalen Richter, die Betroffenen so zu stellen, als hätte der Mitgliedstaat seine Verpflichtungen aus Artikel 95 bereits erfüllt, während die Gemeinschaft nur die Erfüllung dieser Verpflichtungen fordern könne.

Gegen die dem Urteil in der Rechtssache 57/65 zu entnehmende Auslegung des Artikels 95 läßt sich jedoch aus einem Vergleich der den einzelnen durch diese Vorschrift gewährten Rechte mit den Befugnissen der Gemeinschaftsorgane nichts herleiten. Rechte, die eine Gemeinschaftsrechtsnorm den einzelnen einräumt, können unbeschadet der im Vertrag vorgesehenen Rechtsbehelfe stets mit der Klage vor dem zuständigen nationalen Gericht verfolgt werden. Solche Klagen lassen sich nicht mit der Ausübung der den Gemeinschaftsbehörden nach dem Vertrag, insbesondere nach den Artikeln 95 und 97 in Verbindung mit den Artikeln 155 und 169 zustehenden Befugnisse vergleichen. Die Klage des einzelnen bezweckt den Schutz individueller Rechte im Einzelfall, das Einschreiten der Gemeinschaftsbehörden hat dagegen die allgemeine und einheitliche Beachtung des Gemeinschaftsrechts zum Ziel. Der Schutz, den das System des Vertrages den einzelnen zur Wahrung ihrer individuellen Rechte gewährt, und die den Gemeinschaftsorganen zustehenden Befugnisse, die Mitgliedstaaten zur Beachtung ihrer Vertragspflichten anzuhalten, unterscheiden sich somit nach Gegenstand, Zielen und Wirkungen und können nicht miteinander verglichen werden.

C — Der Bundesfinanzhof hält der dem Urteil in der Rechtssache 57/65 zu entnehmenden Auslegung ferner entgegen, sie habe zu zahlreichen Klagen vor den staatlichen Finanzgerichten geführt.

Eine solche Erwägung vermag jedoch für sich allein die Richtigkeit dieser Auslegung nicht in Frage zu stellen. Im übrigen ist anscheinend ein großer Teil dieser Klagen auf die — wie sich bei der Prüfung der zweiten Frage zeigen wird — irri- ge Vorstellung

zurückzuführen, daß die dem Artikel 95 zuerkannte Wirkung sich ohne weiteres auf Artikel 97 erstrecke.

D — Der Bundesfinanzhof macht noch geltend, nach deutschem Recht seien die Finanzgerichte auf diesem Gebiet nicht befugt, über den Einzelfall hinaus bindende Entscheidungen zu treffen. Es sei „nicht legitime Aufgabe der deutschen Steuergerichte, . . ., in Tausenden von Einzelentscheidungen unterlassene Gesetzgebungsakte materiell-steuerrechtlicher Art . . . zu ersetzen“. Da sich die Feststellung der Gesamtbelastung inländischer Waren weitgehend auf tatsächlichem Gebiet bewege, könnten die Untergerichte in gleichgelagerten Fällen zu gegensätzlichen Urteilen gelangen, ohne daß der Bundesfinanzhof als letztinstanzliches Gericht in der Lage sei, diese Rechtsprechung in sich auszugleichen. Innerhalb des Systems der kumulativen Mehrphasensteuer sei ein „konkreter Belastungsvergleich“ kaum durchführbar, so daß die den Mitgliedstaaten nach den Artikeln 95 und 97 obliegenden Verpflichtungen nur im Weg der Gesetzgebung erfüllt werden könnten. Schließlich könne die Anwendung des Artikels 95 durch die nationalen Gerichte zu einander widersprechenden Urteilen dieser Gerichte und des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften führen, wenn dieser im Verfahren nach Artikel 169 ff. EWG-Vertrag entscheide.

Dieser von innerstaatlichen Rechtsnormen ausgehende Gedankengang kann gegenüber den vom Vertrag geschaffenen Rechtsnormen nicht durchgreifen. Gemäß den Grundprinzipien des Vertrages und den Zielen, denen dieser dienen soll, werden diese Vorschriften, soweit sie sich ihrem Wesen nach hierzu eignen, Bestandteil der innerstaatlichen Rechtsordnung, ohne daß es hierzu staatlicher Maßnahmen bedarf. An der Rechtsnatur einer unmittelbar anwendbaren Vorschrift des Gemeinschaftsrechts können Schwierigkeiten nichts ändern, die sich in einem Mitgliedstaat ergeben; dies um so weniger, als das Gemeinschaftsrecht in allen Mitgliedstaaten gleiche Geltungskraft beansprucht. Was insbesondere das in Artikel 95 enthaltene Verbot betrifft, so würde es die ihm nach dem Vertrag zukommende Wirkung verlieren, wenn die Geltung dieser Vorschrift von staatlichen Durchführungsmaßnahmen abhinge, die im Vertrag nicht vorgesehen sind und bei deren Unterbleiben das Verbot nicht wirksam werden könnte.

Die Anwendung von Artikel 177 durch die nationalen Gerichte gestattet es dem Gerichtshof, für eine einheitliche Auslegung des Vertrages zu sorgen; sie kann daher zugleich dessen gleichmäßige Anwendung erleichtern.

Die dem Urteil in der Rechtssache 57/65 zu entnehmende Auslegung gilt überdies nur für die Abgabensätze, die der nationale Gesetzgeber selbst nicht als „Durchschnittssätze“ ansieht und bei

denen er somit davon ausgegangen ist, daß die vom vorliegenden Gericht erwähnten Schwierigkeiten nicht bestehen.

Schließlich beschränkt Artikel 95 nicht die Befugnis der zuständigen nationalen Gerichte, unter mehreren nach der innerstaatlichen Rechtsordnung in Betracht kommenden Wegen diejenigen zu wählen, welche zum Schutz der durch das Gemeinschaftsrecht gewährten individuellen Rechte geeignet erscheinen. So ist es insbesondere Sache des nationalen Gerichts, nach seinem eigenen Recht darüber zu entscheiden, ob eine Abgabe, die nur über einen bestimmten Betrag hinaus mit Artikel 95 Absatz 1 unvereinbar ist, insgesamt rechtswidrig ist oder nur insoweit, als sie jenen Betrag übersteigt.

Aus allen diesen Gründen besteht zu einer erneuten Auslegung von Artikel 95 Absatz 1 des Vertrages keine Veranlassung.

2. Mit der fünften Frage ersucht der Bundesfinanzhof den Gerichtshof um Entscheidung darüber, was im Sinn von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag unter „inländischen Abgaben, [die] gleichartige inländische Waren mittelbar zu tragen haben“ zu verstehen ist.

Soweit diese Frage im Hinblick auf eine etwaige Anwendung des Artikels 97 gestellt sein sollte, wäre sie wegen der Antwort, die auf die zweite Frage zu geben ist, gegenstandslos. Soweit sie dagegen der unmittelbaren Anwendung von Artikel 95 allein zu dienen bestimmt sein sollte, ist festzustellen, daß die Wendung „unmittelbar oder mittelbar“ mit Rücksicht auf die Grundgedanken dieser Vorschrift weit auszulegen ist. Artikel 95 Absatz 1 betrifft alle Abgaben, die das inländische Erzeugnis auf allen Fertigungs- und Vertriebsstufen, die derjenigen der Einfuhr gleichartiger Erzeugnisse aus anderen Mitgliedstaaten vorangehen oder entsprechen, tatsächlich und spezifisch treffen, wobei jedoch berücksichtigt werden muß, daß die Auswirkung dieser Abgaben um so geringer ist, je weiter die Fertigungs- und Vertriebsstufen zurückliegen, und in dieser Richtung dahin tendiert, rasch bis zur Bedeutungslosigkeit abzusinken. Die Mitgliedstaaten müssen deshalb bei der Berechnung der mittelbaren Belastung inländischer Waren den sich aus diesen Erwägungen ergebenden Bedingungen und Einschränkungen Rechnung tragen. Die Einhaltung dieser Bedingungen und Einschränkungen unterliegt nach den vorangegangenen Ausführungen zu den Wirkungen des Artikels 95 Absatz 1 der Nachprüfung durch die zuständigen nationalen Gerichte.

Zu den Wirkungen des Artikels 97 (zweite und vierte Frage)

Mit seiner zweiten Frage ersucht der Bundesfinanzhof den Gerichtshof um Vorabentscheidung darüber, ob Artikel 97 „dem

einzelnen Staatsbürger das Recht gibt, im Weg der Anfechtungsklage gegen den Steuerbescheid im Einzelfall durch den nationalen Richter die Vereinbarkeit des gesetzlichen Durchschnittssteuersatzes mit den Grundsätzen des Artikels 95 EWG-Vertrag nachprüfen zu lassen". Ferner bittet der Bundesfinanzhof in seiner vierten Frage um Vorabentscheidung darüber, ob „der einzelne auch dann noch aufgrund von Artikel 97 EWG-Vertrag ein Recht auf Nachprüfung eines Durchschnittssatzes durch die nationalen Gerichte [hat], wenn die Kommission ihrer Verpflichtung, die Einhaltung des Vertrages zu gewährleisten, nachgekommen ist und der Mitgliedstaat dem Verlangen der Kommission entsprechend den Durchschnittssatz geändert hat".

Artikel 97 erlaubt den Staaten, welche die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erheben, unter Wahrung der Grundsätze der Artikel 95 und 96 Durchschnittssätze festzulegen. Hiernach trifft es zwar zu, daß die in den Artikeln 95 und 97 geregelten Sachverhalte miteinander zusammenhängen und daß beide Vorschriften das gleiche Ziel verfolgen. Dennoch ist Artikel 97, der für das komplizierte System der kumulativen Mehrphasensteuer eine Sonderregelung vorsieht, wegen der Eigentümlichkeiten dieses Systems und wegen der besonderen Regelung des Vollzugs des genannten Artikels von Artikel 95 zu unterscheiden.

Wenn Artikel 97 den Mitgliedstaaten die Erlaubnis erteilt, Durchschnittssätze einzuführen, und es ihnen überläßt, ob sie von dieser Erlaubnis Gebrauch machen wollen, so treten in den Staaten, die das ordnungsgemäß getan haben, zwischen die Gemeinschaftsnorm und ihren Vollzug weitere Maßnahmen, für deren Erlaß ein Entscheidungsspielraum besteht, der hinsichtlich Gestaltung und Folgen dieser Maßnahmen beim derzeitigen Stand des Gemeinschaftsrechts jede unmittelbare Wirkung der Vorschriften des Artikels 97 ausschließt. Auch bei der Bestimmung der Warengruppen und — in Ermangelung gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften über die Berechnungsweise — bei der Festlegung der Durchschnittssätze steht den Mitgliedstaaten ein Entscheidungsspielraum zu, dessen Gebrauch der Nachprüfung durch die Kommission unterliegt und eine unmittelbare Wirkung von Artikel 97 ausschließt.

Bei dieser Sachlage kann Artikel 97 den einzelnen nicht die in der Frage des Bundesfinanzhofes genannten individuellen Rechte einräumen. Dieses Ergebnis wird durch Artikel 97 Absatz 2 bestätigt, der die Kommission verpflichtet, an einen Staat, der den Grundsätzen des Artikels 95 nicht entsprechende Durchschnittssätze anwendet, „geeignete Richtlinien oder Entscheidungen" zu richten.

Artikel 97 läßt sonach schon in seinem Aufbau erkennen, daß er keine individuellen Rechte des einzelnen begründet, welche die nationalen Gerichte zu beachten hätten, wenn ein Mitgliedstaat, der das System der kumulativen Mehrphasensteuer anwendet, Durchschnittssätze eingeführt hat.

Zum Begriff der Durchschnittssätze (dritte Frage)

Mit der dritten Frage ersucht der Bundesfinanzhof um Entscheidung darüber, „was ... unter Durchschnittssätzen im Sinn von Artikel 97 EWG-Vertrag zu verstehen [ist, und ob] danach der im vorliegenden Fall umstrittene Ausgleichsteuersatz von 4 % für Vollmilchpulver ein solcher Durchschnittssatz [ist]“.

Nach Artikel 97 Absatz 1 ist es Sache der Mitgliedstaaten, Durchschnittssätze festzulegen. Nur die Kommission ist — unbeschadet der Rechte, die den übrigen Mitgliedstaaten nach Artikel 170 zustehen — befugt, nach Artikel 97 Absatz 2 und gegebenenfalls Artikel 169 gegen Verletzungen der Grundsätze des Artikels 95 vorzugehen. Daher gehört es nicht zur Zuständigkeit der nationalen Gerichte, die Vereinbarkeit der festgesetzten Durchschnittssätze mit den Grundsätzen des Artikels 95 zu prüfen. Hieraus ist jedoch nicht zu folgern, daß diese Gerichte niemals vor der Notwendigkeit stehen könnten, festzustellen, ob sie es mit einem Durchschnittssatz im Sinn von Artikel 97 oder mit einer unter Artikel 95 fallenden Abgabe zu tun haben. Die Anwendbarkeit des Artikels 97 hängt von der doppelten Voraussetzung ab, daß der Mitgliedstaat die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erhebt und daß er tatsächlich von der ihm durch die genannte Vorschrift eingeräumten Möglichkeit Gebrauch gemacht und Durchschnittssätze festgelegt hat. Daher gelten in den Staaten, die von der in Artikel 97 eingeräumten Befugnis Gebrauch gemacht haben, unbeschadet der Vorschrift von Absatz 2 dieses Artikels als „Durchschnittssätze“ die von diesen Staaten als solche eingeführten Sätze.

Der zweite Teil der dritten Frage betrifft nicht die Auslegung des Vertrages, sondern seine Anwendbarkeit auf einen Einzelfall. Der Gerichtshof ist daher nicht befugt, im Verfahren nach Artikel 177 hierüber zu entscheiden.

K o s t e n

Die Auslagen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die beim Gerichtshof Erklärungen eingereicht haben, sind nicht erstattungs-

fähig. Für die Parteien des Hauptprozesses stellt das Verfahren vor dem Gerichtshof einen Zwischenstreit in dem vor dem Bundesfinanzhof anhängigen Rechtsstreit dar. Die Kostenentscheidung obliegt daher diesem Gericht.

Aufgrund der Prozeßakten,
 nach Anhörung des Berichtes des Berichterstatters,
 nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland, der Kommission der Europäischen Gemeinschaften und der Klägerin des Ausgangsverfahrens,
 nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts,
 aufgrund des Vertrages zur Gründung der EWG, insbesondere seiner Artikel 95, 97, 155, 169, 170 und 177,
 aufgrund des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG, insbesondere seines Artikels 20,
 aufgrund der Verfahrensordnung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften,
 aufgrund des Urteils des Gerichtshofes in der Rechtssache 57/65 vom 16. Juni 1966

hat

DER GERICHTSHOF

auf die ihm gemäß Beschluß des Bundesfinanzhofs vom 18. Juli 1967 zur Vorabentscheidung vorgelegten Fragen für Recht erkannt und entschieden:

1. Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag erzeugt unmittelbare Wirkungen und begründet individuelle Rechte des einzelnen, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben.
2. Im Sinn von Artikel 95 Absatz 1 EWG-Vertrag sind „inländische Abgaben ... [die] gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben“, alle Abgaben, die das inländische Erzeugnis auf allen Fertigungs- und Vertriebsstufen, die derjenigen der Einfuhr gleichartiger Erzeugnisse aus anderen Mitgliedstaaten vorangehen oder entsprechen, tatsächlich und spezifisch treffen.
3. Artikel 97 Absatz 1, der anwendbar ist, wenn die Mitgliedstaaten, welche die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erheben, von der Erlaubnis tatsächlich Gebrauch machen, die er ihnen erteilt, begründet keine individuellen Rechte des einzelnen, welche die staatlichen Gerichte zu beachten hätten.

4. Hat ein Staat von der in Artikel 97 erteilten Erlaubnis Gebrauch gemacht, so gelten in diesem Staat, unbeschadet der Vorschrift von Absatz 2 des Artikels, als „Durchschnittsätze“ die von ihm als solche eingeführten Sätze.
5. Die Kostenentscheidung bleibt dem vorlegenden Gericht vorbehalten.

Luxemburg, den 3. April 1968

Lecourt	Donner	Strauß	
Trabucchi	Monaco	Mertens de Wilmars	Pescatore

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 3. April 1968.

Der Kanzler
A. Van Houtte

Der Präsident
R. Lecourt

**Schlußanträge
des Generalanwalts Herrn Joseph Gand
vom 25. Januar 1968¹**

Herr Präsident, meine Herren Richter!

Die sieben Vorabentscheidungsersuchen, zu denen ich heute Schlußanträge vorzutragen habe, sind nach Artikel 177 des Vertrages von Rom von vier deutschen Gerichten, darunter der Bundesfinanzhof, vorgelegt worden. Sie betreffen die Auslegung der steuerlichen Vorschriften, genauer der Artikel 95 und 97 des EWG-Vertrags. Die deutschen Gerichte ersuchen Sie, nahezu 50 Fragen zu beantworten, von denen einige in mehreren Rechtssachen wiederkehren oder sich überschneiden, und die umstrittenen Artikel enthalten praktisch keinen Ausdruck, über dessen Sinn und Tragweite Sie nicht befragt werden: Was ist z.B. eine mittelbare Abgabe,

¹ — Aus dem Französischen übersetzt.