

61989J0030

URTEIL DES GERICHTSHOFES VOM 13. MÄRZ 1990. - KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN GEGEN FRANZÖSISCHE REPUBLIK. - VERTRAGSVERLETZUNGSVERFAHREN - SECHSTE MEHRWERTSTEUERRICHTLINIE - RÄUMLICHER GELTUNGSBEREICH - BEFÖRDERUNG, DIE ZWISCHEN ZWEI PUNKTEN DES NATIONALEN HOHEITSGEBIETS, TEILWEISE ABER AUSSERHALB DAVON ERFOLGT. - RECHTSSACHE C-30/89.

Sammlung der Rechtsprechung 1990 Seite I-00691

Leitsätze

Entscheidungsgründe

Kostenentscheidung

Tenor

Schlüsselwörter

++++

1 . Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Sechste Richtlinie - Räumlicher Geltungsbereich - Beförderungsleistungen, die zwischen zwei Punkten des nationalen Hoheitsgebiets, teilweise aber ausserhalb davon erfolgen - Keine Pflicht zur Besteuerung - Folgen - Nichteinbeziehung in die Bemessungsgrundlage für die eigenen Mittel

(Verordnung Nr . 2892/77 des Rates; Richtlinie 77/388 des Rates)

2 . Gemeinschaftsrecht - Grundsätze - Rechtssicherheit - Vorschriften, die finanzielle Konsequenzen haben können - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem als Grundlage der Regelung über die eigenen Mittel der Europäischen Gemeinschaften

Leitsätze

1 . Da die Sechste Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern keine Vorschrift enthält, nach der die Mitgliedstaaten diejenigen Teilstrecken einer Beförderungsleistung der Mehrwertsteuer unterwerfen müssten, die ausserhalb der Hoheitsgrenzen dieser Staaten im internationalen Raum zurückgelegt werden, selbst wenn die Beförderung zwischen zwei Punkten desselben nationalen Hoheitsgebiets ohne Zwischenaufenthalt in einem anderen Staat erfolgt, kann sie nicht dahin ausgelegt werden, daß die Französische Republik die Beförderungen zwischen ihrem Festlandsgebiet und den Departements Korsikas für den in oder über internationalen Gewässern liegenden

Streckenabschnitt besteuern muß . Dieser Mitgliedstaat war daher nicht verpflichtet, den entsprechenden Umsatz gemäß der Verordnung Nr . 2892/77 in die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die eigenen Mittel, die aus der Mehrwertsteuer stammen, einzubeziehen .

2 . Das Gebot der Eindeutigkeit und Vorhersehbarkeit der Gemeinschaftsvorschriften gilt in besonderem Masse im Fall von Vorschriften, die finanzielle Konsequenzen haben können . Dies ist bei den Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer der Fall, da die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, einen Teil der als Mehrwertsteuer erhobenen Beträge der Gemeinschaft als eigene Mittel zur Verfügung zu stellen .

Entscheidungsgründe

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 3 . Februar 1989 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag Klage erhoben auf Feststellung, daß die Französische Republik dadurch, daß sie unter Verstoß gegen die Sechste Richtlinie des Rates vom 17 . Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem : einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG; ABl . L 145, S . 1; hiernach : Sechste Richtlinie) die Beförderungen zwischen dem französischen Festland und den Departements Korsikas für den ausserhalb des Festlandsgebiets liegenden Streckenabschnitt von der Mehrwertsteuer befreit hat,

- erstens ihrer Verpflichtung aus der Verordnung (EWG, Euratom, EGKS) Nr . 2892/77 des Rates vom 19 . Dezember 1977 über die Anwendung des Beschlusses vom 21 . April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften auf die Mehrwertsteuer-Eigenmittel (ABl . L 336, S . 8), nämlich die erforderlichen Berechnungen durchzuführen, eine Abschrift dieser Berechnungen zu übersenden und der Kommission zum 31 . Oktober 1986 die in den Jahren 1980 bis 1985 nicht gezahlten Eigenmittel zur Verfügung zu stellen, nicht nachgekommen ist, und

- zweitens ihrer Verpflichtung zur Zahlung der Verzugszinsen auf diese Beträge ab 31 . Oktober 1986 gemäß Artikel 11 der Verordnung (EWG, Euratom, EGKS) Nr . 2891/77 des Rates vom 19 . Dezember 1977 zur Durchführung des Beschlusses vom 21 . April 1970 über die Ersetzung der Finanzbeiträge der Mitgliedstaaten durch eigene Mittel der Gemeinschaften (ABl . L 336, S . 1) nicht nachgekommen ist .

2 Nach Ansicht der Kommission ergibt sich aus der Sechsten Richtlinie, insbesondere Artikel 3 und 9, daß die Beförderungen auf dem See - und Luftwege als völlig innerhalb Frankreichs durchgeführt und insoweit als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen seien, wenn sich Abreise - und Ankunftsort auf dem französischen Hoheitsgebiet befänden und kein Zwischenaufenthalt in einem anderen Land vorgenommen werde, und zwar unabhängig davon, ob diese Beförderungen eine Strecke in oder über internationalen Gewässern umfassten .

3 Die Kommission räumt ein, daß die Französische Republik aufgrund von Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie und Nr . 17 des Anhangs F der Richtlinie die Beförderungen zwischen dem französischen Festland und den Departements Korsikas für den ausserhalb des Festlandsgebiets liegenden Streckenabschnitt weiterhin von der Mehrwertsteuer befreien könne .

4 Die Französische Republik müsse die Steuerbefreiung in diesem Fall jedoch dadurch ausgleichen, daß sie in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer-Eigenmittel gemäß Artikel 9 Absatz 2 der Verordnung Nr . 2892/77 die Umsätze mit einbeziehe, die der Gesamtheit der betreffenden Beförderungen einschließlich der zwischen dem französischen Festland und

Korsika in oder über internationalen Gewässern zurückgelegten Strecke entsprechen .

5 Die Kommission richtete daher am 6 . Mai 1987 ein förmliches Aufforderungsschreiben an die Regierung der Französischen Republik, mit dem sie das Verfahren gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag einleitete .

6 Mit Schreiben vom 7 . Juli 1987 bestritt die Französische Republik die Auffassung der Kommission, indem sie insbesondere geltend machte, die Steuerfreiheit für den Teil der Beförderungen zwischen dem französischen Festland und Korsika, der in internationalen Gewässern oder im Luftraum über diesen Gewässern zurückgelegt werde, ergebe sich aus Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b und nicht aus den in Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Übergangsmaßnahmen . Der Begriff "Ort" in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie sei nämlich ein geographischer Begriff zur Lokalisierung einer Leistung, um die Besteuerung einer an diesem Ort ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeit dem Land zuzuweisen, dem dort die Gebietshoheit zustehe . Die hohe See und der internationale Luftraum gehörten aber nicht zum Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats, so daß bei der Beförderung zwischen dem französischen Festland und Korsika der in oder über internationalen Gewässern zurückgelegte Streckenabschnitt sich ausserhalb Frankreichs befinde . Die Französische Republik schloß daraus, daß der in oder über internationalen Gewässern zurückgelegte Streckenabschnitt zwischen dem französischen Festland und Korsika nicht in die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer-Eigenmittel einzubeziehen sei .

7 Wegen weiterer Einzelheiten des Sachverhalts, des Verfahrensablaufs und des Vorbringens der Beteiligten wird auf den Sitzungsbericht verwiesen . Der Akteninhalt wird im folgenden nur insoweit wiedergegeben, als die Begründung des Urteils dies erfordert .

8 Für die Entscheidung der Frage, ob die Französische Republik der Kommission für die Beförderungen zwischen ihrem Festlandsgebiet und den Departements Korsikas den Mehrwertsteuerbetrag als eigene Mittel zur Verfügung stellen musste, der dem in internationalen Gewässern zurückgelegten Streckenabschnitt entspricht, sind die Verpflichtungen zu untersuchen, die die Sechste Richtlinie den Mitgliedstaaten auferlegt .

9 Insoweit ist zunächst darauf hinzuweisen, daß diese Richtlinie die Mitgliedstaaten im Hinblick auf die Errichtung eines gemeinsamen Mehrwertsteuersystems in der Gemeinschaft verpflichtet, ihre nationalen Mehrwertsteuerregelungen den in ihr enthaltenen gemeinsamen Vorschriften anzupassen .

10 Diese Vorschriften betreffen unter anderem die Bestimmung des Ortes des steuerbaren Umsatzes, die der siebten Begründungserwägung der Sechsten Richtlinie zufolge zur Vermeidung von Kompetenzkonflikten zwischen den Mitgliedstaaten unerlässlich ist .

11 So werden die Mitgliedstaaten durch Artikel 2 Nr . 1 der Sechsten Richtlinie dazu verpflichtet, alle Dienstleistungen, die im Inland gegen Entgelt ausgeführt werden, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen .

12 Artikel 3 Absatz 1 bestimmt, daß der räumliche Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie dem des Vertrages zur Gründung der EWG, wie er in Artikel 227 EWG-Vertrag für jeden Mitgliedstaat definiert ist, entspricht .

13 Für den Dienstleistungsbereich stellt Artikel 9 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie folgende allgemeine Regel auf : "Als Ort einer Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort ."

14 In bezug auf Beförderungsleistungen sieht jedoch Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie als Ausnahme von dieser allgemeinen Regel vor, daß als Ort dieser Leistungen "der Ort ((gilt)), an dem die Beförderung nach Maßgabe der zurückgelegten Beförderungsstrecke jeweils stattfindet ".

15 Aus diesen Vorschriften folgt, daß die einzige Verpflichtung, die die Sechste Richtlinie den Mitgliedstaaten im Hinblick auf die Besteuerung von Beförderungsleistungen auferlegt, darin besteht, die innerhalb der Hoheitsgrenzen dieser Staaten erbrachten Leistungen zu besteuern .

16 Die besondere Anknüpfungsregel für Beförderungsleistungen, die von der in Artikel 9 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen allgemeinen Regelung zur Bestimmung des Orts einer Dienstleistung abweicht, soll daher gewährleisten, daß jeder Mitgliedstaat Beförderungsleistungen für die Teilstrecken besteuert, die in seinem Hoheitsgebiet zurückgelegt werden .

17 Die Sechste Richtlinie enthält dagegen keine Vorschrift, nach der die Mitgliedstaaten diejenigen Teilstrecken einer Beförderungsleistung der Mehrwertsteuer unterwerfen müssten, die ausserhalb der Hoheitsgrenzen dieser Staaten im internationalen Raum zurückgelegt werden . Insbesondere sieht keine Vorschrift dieser Richtlinie die Verpflichtung der Mitgliedstaaten vor, die Beförderungsleistungen, die den im internationalen Raum zurückgelegten Beförderungsstrecken entsprechen, der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn die Beförderung zwischen zwei Punkten desselben nationalen Hoheitsgebiets ohne Zwischenaufenthalt in einem anderen Staat erfolgt .

18 Wie der Gerichtshof im Urteil vom 23 . Januar 1986 in der Rechtssache 283/84 (Trans Tirreno Expres, Slg . 1986, 231, Randnr . 21) festgestellt hat, verwehrt es die Sechste Richtlinie, insbesondere Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b, einem Mitgliedstaat nicht, eine Beförderungsleistung zwischen zwei Punkten seines Hoheitsgebiets der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, auch wenn die Beförderungsstrecke teilweise ausserhalb seines Hoheitsgebiets verläuft, sofern er nicht in die Steuerkompetenzen anderer Staaten eingreift; aus dieser Rechtsprechung folgt jedoch nicht, daß die Sechste Richtlinie die Mitgliedstaaten verpflichten würde, die in ihrem Hoheitsgebiet erfolgten Beförderungen für diejenige Teilstrecke der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, die in oder über internationalen Gewässern zurückgelegt wird . Denn die einzige Folgerung, die aus dem allgemeinen Zweck der Sechsten Richtlinie gezogen werden kann, ist die, daß die Mitgliedstaaten, die von der Freiheit Gebrauch machen, den Anwendungsbereich ihrer Steuergesetzgebung über ihre eigentlichen Hoheitsgrenzen hinaus auszudehnen, bei der Umsatzbesteuerung die in dieser Richtlinie aufgestellten gemeinsamen Regeln einzuhalten haben .

19 Somit ist festzustellen, daß die im vorliegenden Fall von der Kommission befürwortete weite Auslegung in der Sechsten Richtlinie selbst keine Stütze findet .

20 Eine solche Auslegung könnte ausserdem nicht zu einem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem führen . Denn selbst wenn die Mitgliedstaaten, wie die Kommission meint, den im oder über dem internationalen Raum zurückgelegten Streckenabschnitt im Fall einer Beförderung besteuern müssten, die zwei Punkte desselben nationalen Hoheitsgebiets direkt verbindet, so ergäbe sich daraus noch kein einheitliches Mehrwertsteuersystem, da die von der Kommission befürwortete Auslegung den Fall einer Beförderung ungelöst ließe, die zwischen zwei in verschiedenen Mitgliedstaaten gelegenen Punkten erfolgt .

21 Die Kommission hat sich zur Begründung ihrer These ausserdem auf die gemeinsame Auffassung der Mitgliedstaaten berufen, die sie der Akte über die Bedingungen des Beitritts des Königreichs Spanien und der Portugiesischen Republik und die Anpassungen der Verträge (ABl . 1985, L 302, S . 23) entnehmen will . Gemäß dieser Akte wurde der Portugiesischen Republik in der dem Artikel 15 der Sechsten Richtlinie angefügten Nummer 15 das Recht eingeräumt, die Beförderungen im See - und Luftverkehr zwischen den Inseln, die die autonomen Regionen Azoren und Madeira bilden, sowie zwischen diesen und dem Mutterland den internationalen Beförderungen gleichzustellen und demnach nicht der Mehrwertsteuer zu unterwerfen (siehe Anhang I, V Nr . 2, der Akte). Nach Artikel 374 Absatz 2 der Akte berührt die Ausnahme nach Artikel 15 Nummer 15 der Sechsten Richtlinie nicht den Betrag der als eigene Mittel aus der Mehrwertsteuer geschuldeten Abgaben .

22 Dazu ist zunächst festzustellen, daß keine ähnlichen Vorschriften wie die, die für die Portugiesische Republik gelten, für das Königreich Spanien vorgesehen wurden, das sich jedoch im Hinblick auf den See - und Luftverkehr zwischen dem Mutterland und den seiner Hoheitsgewalt unterliegenden Inseln in der gleichen Lage befindet wie die Portugiesische Republik . Es ist daher davon auszugehen, daß die Vorschriften der Akte, auf die sich die Kommission beruft, erlassen worden sind, um spezifische Probleme zu lösen, die der Beitritt für die Portugiesische Republik mit sich brachte . Somit kann aus diesen Vorschriften nicht auf eine Absicht der Mitgliedstaaten geschlossen werden, einen Text des früheren abgeleiteten Rechts in einer bestimmten Weise auszulegen .

23 Im übrigen ist darauf hinzuweisen, daß im Fall von Vorschriften, die finanzielle Konsequenzen haben können, das Gebot der Eindeutigkeit und Vorhersehbarkeit nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes in besonderem Masse gilt (siehe das Urteil vom 15 . Dezember 1987 in der Rechtssache 326/85, Niederlande/Kommission, Slg . 1987, 5091, Randnr . 24; sowie das Urteil vom 22 . Februar 1989 in den verbundenen Rechtssachen 92/87 und 93/87, Kommission/Frankreich und Vereinigtes Königreich, Slg . 1989, 405, Randnr . 22). Die Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer stellen aber aufgrund der Verpflichtung der Mitgliedstaaten, einen Teil der als Mehrwertsteuer erhobenen Beträge der Gemeinschaft als eigene Mittel zur Verfügung zu stellen, Vorschriften dar, die für die Mitgliedstaaten bedeutende finanzielle Konsequenzen haben können .

24 Aus diesen Erwägungen folgt, daß, da die Sechste Richtlinie nicht dahin ausgelegt werden kann, daß die Französische Republik die Beförderungen zwischen ihrem Festlandsgebiet und den Departements Korsikas für den in oder über internationalen Gewässern liegenden Streckenabschnitt der Mehrwertsteuer unterwerfen muß, dieser Mitgliedstaat nicht verpflichtet war, den entsprechenden Umsatz für die Jahre 1980 bis 1985 gemäß der Verordnung Nr . 2892/77 in die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer-Eigenmittel einzubeziehen und diese Beträge der Kommission zum 31 . Oktober 1986 zur Verfügung zu stellen oder gemäß Artikel 11 der Verordnung Nr . 2891/77 ab 31 . Oktober 1986 Verzugszinsen aus diesen Beträgen zu zahlen .

25 Somit ist festzustellen, daß die Kommission nicht dargetan hat, daß die Französische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus den Verordnungen Nrn . 2891/77 und 2892/77 verstossen hat . Die Klage der Kommission ist daher abzuweisen .

Kostenentscheidung

Kosten

26 Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei zur Tragung der Kosten zu verurteilen . Da die Kommission mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr die Kosten des Verfahrens einschließlich der Kosten des Streithelfers aufzuerlegen .

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

für Recht erkannt und entschieden :

1) Die Klage wird abgewiesen .

2) Die Kommission trägt die Kosten des Verfahrens einschließlich der Kosten des Streithelfers .