

61991J0234

URTEIL DES GERICHTSHOFES VOM 1. DEZEMBER 1993. - KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN GEGEN KÖNIGREICH DÄNEMARK. - ARTIKEL 33 DER SECHSTEN MEHRWERTSTEUERRICHTLINIE - UMSATZSTEUER - GESETZ ÜBER DIE ENTRICHTUNG DER ARBEITSMARKTABGABE. - RECHTSSACHE C-234/91.

Sammlung der Rechtsprechung 1993 Seite I-06273

Leitsätze
Entscheidungsgründe
Kostenentscheidung
Tenor

Schlüsselwörter

++++

1. Vertragsverletzungsverfahren ° Streitgegenstand ° Bestimmung während des Vorverfahrens ° Spätere Erweiterung ° Unzulässigkeit

(EG-Vertrag, Artikel 169)

2. Steuerrecht ° Harmonisierung ° Umsatzsteuern ° Gemeinsames Mehrwertsteuersystem ° Verbot, andere nationale Steuern zu erheben, die den Charakter von Umsatzsteuern haben ° Arbeitsmarktabgabe in Dänemark ° Unzulässigkeit

(Richtlinie 77/388 des Rates, Artikel 33)

Leitsätze

1. Der Gegenstand einer Klage gemäß Artikel 169 des Vertrages wird durch das in dieser Bestimmung vorgesehene vorprozessuale Verwaltungsverfahren sowie durch die Klageanträge begrenzt. Die mit Gründen versehene Stellungnahme der Kommission und die Klage müssen auf die gleichen Gründe und das gleiche Vorbringen gestützt werden.

2. Ein Mitgliedstaat, im vorliegenden Fall Dänemark, verstößt gegen Artikel 33 der Richtlinie 77/388, der die Einführung von Steuern, Abgaben und Gebühren mit dem Charakter von Umsatzsteuern verbietet, und damit gegen seine Verpflichtungen aus dem Vertrag, insbesondere aus Artikel 189 des Vertrages, wenn er eine Steuerregelung über die Erhebung einer Arbeitsmarktabgabe, bei der es sich um eine im allgemeinen auf derselben Bemessungsgrundlage wie die Mehrwertsteuer erhobene Abgabe mit Steuercharakter handelt, einführt und beibehält,

ohne die Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer zu beachten, wenn diese Abgabe

° sowohl auf mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeiten erhoben wird als auch auf andere wirtschaftliche Tätigkeiten, die in der Lieferung von Leistungen gegen Entgelt bestehen;

° hinsichtlich der mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen auf derselben Bemessungsgrundlage erhoben wird, nach der sich die Mehrwertsteuer bestimmt, d. h. in Form eines Prozentsatzes vom Betrag der getätigten Verkäufe abzüglich des Betrags der getätigten Einkäufe;

° im Gegensatz zur Mehrwertsteuer bei der Einfuhr nicht gezahlt, aber auf den vollen Verkaufswert der eingeführten Waren beim ersten Verkauf in dem betreffenden Mitgliedstaat erhoben wird;

° im Gegensatz zur Mehrwertsteuer in der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen werden muß und

° neben der Mehrwertsteuer erhoben wird.

Entscheidungsgründe

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 17. September 1991 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag Klage erhoben auf Feststellung, daß das Königreich Dänemark dadurch gegen Artikel 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ° Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im folgenden: Sechste Richtlinie) und damit gegen seine Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag, insbesondere aus Artikel 189 EWG-Vertrag, verstossen hat, daß es mit dem Gesetz Nr. 840 vom 18. Dezember 1987 in der geltenden Fassung die Steuerregelung über die Erhebung der Arbeitsmarktabgabe, bei der es sich um eine im allgemeinen auf derselben Bemessungsgrundlage wie die Mehrwertsteuer erhobene Abgabe mit Steuercharakter handelt, eingeführt und beibehalten hat, ohne dabei die Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer zu beachten.

2 Im Rahmen der von der dänischen Regierung zur Konjunkturbelebung verfolgten Wirtschaftspolitik wurde mit dem am 1. Januar 1988 in Kraft getretenen Gesetz Nr. 840 vom 18. Dezember 1987 (lov om arbejdsmarkedsbidrag, im folgenden: Gesetz Nr. 840) eine von den Unternehmen zu entrichtende Arbeitsmarktabgabe (im folgenden gemäß der in Dänemark üblichen Abkürzung: AMBI) eingeführt, mit der die staatliche Finanzierung bestimmter bis dahin von den Arbeitgebern getragener Sozialleistungen ermöglicht werden sollte.

3 Die Bemessungsgrundlage dieser Abgabe, deren Satz 2,5 % betrug, richtete sich danach, ob das betroffene Unternehmen ganz oder teilweise mehrwertsteuerpflichtig oder von der Mehrwertsteuer befreit war. Für die vollständig mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen wurde die Arbeitsmarktabgabe auf derselben Bemessungsgrundlage wie die Mehrwertsteuer berechnet, d. h. auf Grundlage der Umsätze (sog. Berechnungsmethode der Mehrwertsteuer). Für die übrigen Unternehmen sah das Gesetz Nr. 840 teils diese erste Berechnungsmethode, teils eine andere vor, nach der die AMBI auf der Grundlage der um 90 % erhöhten Gesamtlohnsumme des Unternehmens berechnet wurde (sogenannte Berechnungsmethode auf Lohnbasis).

4 Soweit die AMBI nach der Mehrwertsteuer-Methode berechnet wurde, wurde ihre Vereinbarkeit mit dem Gemeinschaftsrecht sowohl von privater Seite als auch von der Kommission bezweifelt.

5 Die dänischen Firmen Dansk Denkavit und P. Poulsen Trading forderten von der Zollverwaltung die Rückzahlung der in den Jahren 1988 und 1989 entrichteten Abgabe. Zur Begründung ihrer Forderung führten sie an, das dänische Gesetz sei mit Artikel 33 der Sechsten Richtlinie sowie mit

den Artikeln 9 ff. und 95 EWG-Vertrag unvereinbar. Dieser Rechtsstreit wurde vor dem zuständigen nationalen Gericht, dem Östre Landsret, geführt, der dem Gerichtshof mit Entscheidung vom 20. Juni 1990 vier Fragen zur Vorabentscheidung vorlegte.

6 In einem Urteil vom 31. März 1992 in der Rechtssache C-200/90 (Dansk Denkavit, Slg. 1992, I-2217) hat der Gerichtshof auf diese Fragen für Recht erkannt, daß Artikel 33 der Sechsten Richtlinie die Einführung oder Beibehaltung einer Abgabe verbietet, die

° sowohl auf mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeiten erhoben wird als auch auf andere wirtschaftliche Tätigkeiten, die in der Lieferung von Leistungen gegen Entgelt bestehen;

° hinsichtlich der mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen auf derselben Bemessungsgrundlage erhoben wird, nach der sich die Mehrwertsteuer bestimmt, d. h. in Form eines Prozentsatzes vom Betrag der getätigten Verkäufe abzüglich des Betrages der getätigten Einkäufe;

° im Gegensatz zur Mehrwertsteuer bei der Einfuhr nicht gezahlt, aber auf den vollen Verkaufspreis der eingeführten Waren beim ersten Verkauf in dem betreffenden Mitgliedstaat erhoben wird;

° im Gegensatz zur Mehrwertsteuer in der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen werden muß und

° neben der Mehrwertsteuer erhoben wird.

7 Die Kommission teilte der dänischen Regierung mit einem Aufforderungsschreiben vom 22. Mai 1989 mit, daß die AMBI nach ihrer Auffassung eine Umsatzsteuer im Sinne der Sechsten Richtlinie darstelle und daher dem Verbot des Artikels 33 der Sechsten Richtlinie zuwiderlaufe, der den Mitgliedstaaten die Erhebung inländischer Abgaben mit dem Charakter von Umsatzsteuern untersage.

8 Die dänische Regierung wies die Beanstandungen der Kommission zurück. Daraufhin gab diese am 27. September 1990 eine mit Gründen versehene Stellungnahme gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag ab, mit der sie die dänische Regierung aufforderte, alle erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um ihre Rechtsvorschriften innerhalb eines Monats nach Zustellung der Stellungnahme mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang zu bringen.

9 In einem Schreiben vom 6. Dezember 1990 hielt die dänische Regierung an ihrer Auffassung fest, daß die Rügen der Kommission unbegründet seien. Bei der AMBI handele es sich nicht um eine unter das Verbot des Artikels 33 der Sechsten Richtlinie fallende Umsatzsteuer. Das Gesetz, durch das die AMBI eingeführt worden sei, trage den Grundsätzen der Sechsten Richtlinie daher in jeder Hinsicht Rechnung und beeinträchtige ihre ordnungsgemäße Durchführung nicht.

10 Mit Klageschrift vom 12. September 1991 hat die Kommission beim Gerichtshof Klage auf Feststellung erhoben, daß das Königreich Dänemark gegen seine gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen verstossen hat.

11 Am 21. Dezember 1991 hat der dänische Gesetzgeber das Gesetz Nr. 891 zur Aufhebung des Gesetzes über die Arbeitsmarktabgabe und zur Änderung des Gesetzes über die Mehrwertsteuer (lov om ophævelse af lov om arbejdsmarkedsbidrag og om ændring af merværdiafgiftsloven (momsloven) m.v., im folgenden: Gesetz Nr. 891) erlassen, das am 1. Januar 1992 in Kraft getreten ist. Mit diesem Gesetz sind die Bestimmungen des Gesetzes Nr. 840, mit denen die AMBI zu Lasten der dänischen Unternehmen eingeführt worden war, vollständig aufgehoben worden. Ausserdem sind mit ihm die in Dänemark geltenden Mehrwertsteuersätze geändert worden.

12 Trotz des genannten Urteils im Vorabentscheidungsverfahren vom 31. März 1992 und der Verabschiedung des Gesetzes Nr. 891, mit dem die streitige Abgabe abgeschafft worden ist, erschien es der Kommission angezeigt, ihre Klage aufrechtzuerhalten.

13 Im Lichte der Erwiderung der Kommission ist davon auszugehen, daß diese Klage zwei Rügen umfasst.

14 Die erste betrifft die nach der Methode auf Lohnbasis berechnete Abgabe. Insoweit macht die Kommission geltend, daß das Rechtsschutzinteresse für die Vertragsverletzungsklage fortbestehe, da nicht eindeutig sei, daß die AMBI durch das Gesetz Nr. 891 auch insoweit aufgehoben worden sei, als sie auf der Grundlage der Lohnsumme festgesetzt werde.

15 Wie von der dänischen Regierung in ihrer Gegenerwiderung ausgeführt und von der Kommission selbst eingeräumt, ist diese Rüge erst in der Erwiderung und nicht bereits in der vorprozessualen Phase, in der es ausschließlich um die nach der Mehrwertsteuer-Methode berechnete Abgabe ging, erhoben worden.

16 Nach ständiger, etwa im Urteil vom 7. Februar 1984 in der Rechtssache 166/82 (Kommission/Italien, Slg. 1984, 459, Randnr. 16) bestätigter Rechtsprechung wird jedoch der Gegenstand einer Klage gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag durch das in dieser Bestimmung vorgesehene vorprozessuale Verwaltungsverfahren sowie durch die Klageanträge begrenzt. Demnach müssen die mit Gründen versehene Stellungnahme der Kommission und die Klage auf die gleichen Gründe und das gleiche Vorbringen gestützt werden.

17 Soweit die Klage die nach der Methode auf Lohnsummenbasis berechnete Abgabe betrifft, ist sie somit unzulässig.

18 Die zweite Rüge der Kommission bezieht sich auf die nach der Mehrwertsteuer-Methode berechnete Abgabe.

19 Die dänische Regierung bestreitet in ihrer Klagebeantwortung vom 4. Mai 1992 nicht, daß das Königreich Dänemark mit der Einführung der nach der Mehrwertsteuer-Methode berechneten Arbeitsmarktabgabe gegen das Gemeinschaftsrecht verstossen hat. Sie beruft sich jedoch darauf, daß das Rechtsschutzinteresse für die Vertragsverletzungsklage infolge des Erlasses des Gesetzes Nr. 891 und des Urteils im Vorabentscheidungsverfahren vom 31. März 1992 entfallen sei.

20 Dem hält die Kommission entgegen, daß das Gesetz Nr. 891, mit dem die Abgabe abgeschafft worden sei, erst am 1. Januar 1992, d. h. nach Ablauf der in der mit Gründen versehenen Stellungnahme gesetzten Monatsfrist, in Kraft getreten sei.

21 Da die streitige Abgabe erst nach Ablauf der in der mit Gründen versehenen Stellungnahme genannten Frist aufgehoben worden ist, ist es, auch wenn sich die Unvereinbarkeit des dänischen Gesetzes mit dem Gemeinschaftsrecht bereits aus dem Urteil des Gerichtshofes im Vorabentscheidungsverfahren ergibt, allein Sache der Kommission, zu beurteilen, ob die

Aufrechterhaltung ihrer Klage zur Feststellung einer Vertragsverletzung angebracht ist.

22 Nach alledem ist festzustellen, daß das Königreich Dänemark dadurch gegen Artikel 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ° Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage und damit gegen seine Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag, insbesondere aus Artikel 189 EWG-Vertrag, verstossen hat, daß es mit dem Gesetz Nr. 840 vom 18. Dezember 1987 in der geltenden Fassung die Steuerregelung über die Erhebung der Arbeitsmarktabgabe, bei der es sich um eine im allgemeinen auf derselben Bemessungsgrundlage wie die Mehrwertsteuer erhobene Abgabe mit Steuercharakter handelt, eingeführt und beibehalten hat, ohne die Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer zu beachten.

Kostenentscheidung

Kosten

23 Nach Artikel 69 § 2 Absatz 1 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Nach Artikel 69 § 3 Absatz 1 der Verfahrensordnung kann der Gerichtshof jedoch die Kosten teilen oder beschließen, daß jede Partei ihre eigenen Kosten trägt.

24 Da beide Parteien mit ihrem Vorbringen teilweise unterliegen sind, haben sie ihre Kosten jeweils selbst zu tragen.

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

für Recht erkannt und entschieden:

1) Das Königreich Dänemark hat dadurch gegen Artikel 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ° Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage und damit gegen seine Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag, insbesondere aus Artikel 189 EWG-Vertrag, verstossen, daß es mit dem Gesetz Nr. 840 vom 18. Dezember 1987 in der geltenden Fassung die Steuerregelung über die Erhebung der Arbeitsmarktabgabe, bei der es sich um eine im allgemeinen auf derselben Bemessungsgrundlage wie die Mehrwertsteuer erhobene Abgabe mit Steuercharakter handelt, eingeführt und beibehalten hat, ohne die Gemeinschaftsvorschriften über die Mehrwertsteuer zu beachten.

2) Jede Partei trägt ihre eigenen Kosten.