

Downloaded via the EU tax law app / web

Rechtssache C-116/10

Großherzogtum Luxemburg

und

Administration de l'Enregistrement et des Domaines

gegen

Pierre Feltgen als Insolvenzverwalter der Bacino Charter Company SA

und

Bacino Charter Company SA

(Vorabentscheidungsersuchen der

Cour de cassation [Luxemburg])

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Befreiungen – Art. 15 Nr. 4 Buchst. a und Nr. 5 – Befreiung von Umsätzen, die mit der Vermietung von Seeschiffen erzielt werden – Anwendungsbereich“

Leitsätze des Urteils

Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie – Befreiung der Vercharterung von Schiffen, die auf hoher See eingesetzt sind

(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 15 Nr. 5)

Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern in der durch die Richtlinie 91/680 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, mit denen natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff mit Besatzung für Hochseevergnügungsreisen zur Verfügung gestellt wird.

Diese Bestimmung bezieht sich nämlich auf die Vermietung von Schiffen, die auf hoher See im entgeltlichen Passagierverkehr, zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt sind. Damit eine solche Vermietungsleistung nach dieser Bestimmung von der Mehrwertsteuer befreit werden kann, muss der Mieter des betreffenden Schiffes dieses zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit verwenden. Wird das Schiff an Personen vermietet, die es außerhalb jeglicher wirtschaftlicher Tätigkeit ausschließlich zu Vergnügungs- und nicht zu Gewinnzwecken nutzen, erfüllt die Vermietungsleistung daher nicht die in Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie aufgestellten ausdrücklichen Bedingungen für die Mehrwertsteuerbefreiung.

(vgl. Randnrn. 13-14, 21 und Tenor)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Dritte Kammer)

22. Dezember 2010(*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Steuerbefreiungen – Art. 15 Nr. 4 Buchst. a und Nr. 5 – Steuerbefreiung von Umsätzen, die mit der Vermietung von Seeschiffen erzielt werden – Anwendungsbereich“

In der Rechtssache C-116/10

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Cour de cassation (Luxemburg) mit Entscheidung vom 18. Februar 2010, beim Gerichtshof eingegangen am 3. März 2010, in dem Verfahren

Großherzogtum Luxemburg,

Administration de l'Enregistrement et des Domaines

gegen

Pierre Feltgen als Insolvenzverwalter der Bacino Charter Company SA,

Bacino Charter Company SA

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten K. Lenaerts, des Richters D. Šváby, der Richterin R. Silva de Lapuerta sowie der Richter E. Juhász und G. Arestis (Berichterstatter),

Generalanwalt: N. Jääskinen,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– des Großherzogtums Luxemburg und der Administration de l'Enregistrement et des Domaines, vertreten durch F. Kremer und P.-E. Patsch, avocats,

– von Herrn Feltgen als Insolvenzverwalter der Bacino Charter Company SA und der Bacino Charter Company SA, vertreten durch B. Felten, avocat,

– der deutschen Regierung, vertreten durch T. Henze, C. Blaschke und B. Klein als

Bevollmächtigte,

- der zyprischen Regierung, vertreten durch D. Kallí als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch M. Afonso als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 15 Nr. 5 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) in der durch die Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 (ABl. L 376, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Großherzogtum Luxemburg und der Administration de l'Enregistrement et des Domaines (im Folgenden: Steuerverwaltung) einerseits und Herrn Feltgen, dem Insolvenzverwalter der Bacino Charter Company SA, einer Gesellschaft luxemburgischen Rechts (im Folgenden: Bacino), und dieser Gesellschaft andererseits über die von dieser zu zahlende Mehrwertsteuer, die in Steuerbescheiden für die Steuerjahre 1998 und 1999 festgesetzt wurde.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 15 („Steuerbefreiungen bei Ausfuhren nach einem Drittland, gleichgestellten Umsätzen und grenzüberschreitenden Beförderungen“) der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsbestimmungen befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

...

(4) Lieferungen von Gegenständen zur Versorgung von Schiffen, die

a) auf hoher See im entgeltlichen Passagierverkehr, zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt sind,

b) als Bergungs- oder Rettungsschiffe auf See oder zur Küstenfischerei eingesetzt sind, wobei im letztgenannten Fall Lieferungen von Bordproviant ausgenommen sind,

...

(5) Lieferungen, Umbauten, Instandsetzungen, Wartungen, Vercharterungen und Vermietungen der unter Nummer 4 Buchstaben a) und b) bezeichneten Seeschiffe sowie Lieferungen, Vermietungen, Instandsetzungen und Wartungen der in diese Schiffe eingebauten Gegenstände – einschließlich der Ausrüstung für die Fischerei – oder der Gegenstände für ihren

Betrieb;

...“

Nationales Recht

4 Die Sechste Richtlinie ist durch das Gesetz vom 12. Februar 1979 über die Mehrwertsteuer (im Folgenden: luxemburgisches Gesetz) in luxemburgisches Recht umgesetzt worden. Art. 43 Abs. 1 Buchst. i zweiter Gedankenstrich dieses Gesetzes in der für den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens maßgeblichen Fassung sieht vor, dass Dienstleistungen, die für die Bedürfnisse des Seeschiffsverkehrs erbracht werden, in den Grenzen und unter den Bedingungen, die durch Großherzogliche Verordnung festzulegen sind, von der Mehrwertsteuer befreit sind.

5 Nach Art. 7 Abs. 2 Buchst. a erster Gedankenstrich der Großherzoglichen Verordnung vom 16. Juni 1999 über die Mehrwertsteuerbefreiung von Umsätzen aus der Ausfuhr aus der Gemeinschaft, Lieferungen von Gütern innerhalb der Gemeinschaft und sonstigen Umsätzen sind unter den in Art. 43 genannten Dienstleistungen, die für die Bedürfnisse des Seeschiffsverkehrs erbracht werden, Vercharterungen und Vermietungen von Schiffen zu verstehen, mit Ausnahme von Yachten und sonstigen Vergnügungs- und Sportschiffen oder -booten, die auf See in der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Waren oder zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt werden.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

6 Zwischen dem 10. Juli 1998 und 8. August 1999 stellte Bacino regelmäßig natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff, dessen Eigentümerin sie war, mit Besatzung für Hochseevergnügungsreisen zur Verfügung. Da Bacino der Ansicht war, diese Tätigkeit sei von der Mehrwertsteuer befreit, entrichtete sie diese nicht.

7 Da die Steuerverwaltung der Auffassung war, die in Art. 43 Abs. 1 Buchst. i zweiter Gedankenstrich des luxemburgischen Gesetzes vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung sei nicht anzuwenden, da dieses Schiff kein Handelsschiff, sondern eine Yacht im Sinne der in Randnr. 5 des vorliegenden Urteils genannten Großherzoglichen Verordnung sei, stellte sie Bacino im Lauf des Jahres 2001 Steuerbescheide für die Steuerjahre 1998 und 1999 zu, in denen die von Bacino geschuldeten Mehrwertsteuerbeträge festgesetzt wurden.

8 Auf einen fruchtlos gebliebenen Einspruch hin focht Bacino diese Besteuerung vor dem Tribunal d'arrondissement de Luxembourg an und machte geltend, die genannte Tätigkeit falle in den Anwendungsbereich von Art. 43 Abs. 1 Buchst. i zweiter Gedankenstrich des luxemburgischen Gesetzes.

9 Nachdem diese Klage abgewiesen worden war, legte Bacino Berufung bei der Cour d'appel ein, die ihrer Klage stattgab. Die Cour d'appel stellte insbesondere fest, dass eine Hauptleistung in Form der Vermietung des Schiffes mit Besatzung und eine Nebenleistung in Form der Beförderung vorgelegen hätten. Da das Schiff, dessen Eigentümerin Bacino gewesen sei, auf hoher See eingesetzt worden und der Reiseverkehr gegen Entgelt erfolgt sei, so dass die Vermietung dieses Schiffes eine gewerbliche Tätigkeit gewesen sei, seien die beiden Voraussetzungen des Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie erfüllt gewesen.

10 Die Steuerverwaltung legte ein Rechtsmittel bei der Cour de cassation ein; da die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits nach Ansicht der Cour de cassation eine Auslegung des Unionsrechts erfordert, hat sie das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur

Vorabentscheidung vorgelegt:

Können die vom Vermieter eines Schiffes, das dieser mit Besatzung gegen Entgelt natürlichen Personen für Hochseevergnügungsreisen dieser Kunden zur Verfügung stellt, erbrachten Dienstleistungen aufgrund des Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie von der Steuer befreit werden, wenn diese Leistungen sowohl als Schiffsvermietungsleistung wie auch als Transportleistung angesehen werden?

Zur Vorlagefrage

11 Mit seiner Frage möchte das vorliegende Gericht wissen, ob Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen Anwendung findet, mit denen natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff mit Besatzung für Hochseevergnügungsreisen zur Verfügung gestellt wird.

12 Hierzu ist auf die ständige Rechtsprechung des Gerichtshofs hinzuweisen, nach der bei der Auslegung einer Unionsvorschrift nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch ihr Zusammenhang und die Ziele zu berücksichtigen sind, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden (vgl. insbesondere Urteile vom 17. November 1983, Merck, 292/82, Slg. 1983, 3781, Randnr. 12, vom 1. März 2007, Schouten, C-34/05, Slg. 2007, I-1687, Randnr. 25, und vom 3. Dezember 2009, Yaesu Europe, C-433/08, Slg. 2009, I-0000, Randnr. 24).

13 In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass sich bereits der Wortlaut des Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie, der auf Art. 15 Nr. 4 Buchst. a verweist, auf die Vermietung von Schiffen bezieht, die auf hoher See im entgeltlichen Passagierverkehr, zur Ausübung einer Handelstätigkeit, für gewerbliche Zwecke oder zur Fischerei eingesetzt sind. Damit eine solche Vermietungsleistung nach dieser Bestimmung von der Mehrwertsteuer befreit werden kann, muss der Mieter des betreffenden Schiffes dieses zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit verwenden.

14 Wird das Schiff wie im Ausgangsverfahren an Personen vermietet, die es außerhalb jeglicher wirtschaftlicher Tätigkeit ausschließlich zu Vergnügungs- und nicht zu Gewinnzwecken nutzen, erfüllt die Vermietungsleistung daher nicht die in Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie aufgestellten ausdrücklichen Bedingungen für die Mehrwertsteuerbefreiung.

15 Im Übrigen wird nach Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie durch eine Verweisung auf Art. 15 Nr. 4 Buchst. b auch die Vermietung von Schiffen, die als Bergungs- oder Rettungsschiffe auf See oder zur Küstenfischerei eingesetzt sind, wobei im letztgenannten Fall Lieferungen von Bordproviand ausgenommen sind, von der Mehrwertsteuer befreit. Der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens fällt jedoch offenkundig nicht unter die von dieser Bestimmung erfassten Fälle.

16 Die Auslegung in den Randnrn. 13 und 14 des vorliegenden Urteils wird außerdem durch den Zweck des Systems der in Art. 15 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Befreiungen bestätigt, der darin besteht, bei Ausfuhren, gleichgestellten Umsätzen und grenzüberschreitenden Beförderungen den Grundsatz zu beachten, dass die betreffenden Gegenstände oder Dienstleistungen an ihrem Bestimmungsort besteuert werden (vgl. Urteil vom 18. Oktober 2007, Navicon, C-97/06, Slg. 2007, I-8755, Randnr. 29).

17 Daher kann die in Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Befreiung nicht für Dienstleistungen der Vermietung eines Schiffes an Mieter gelten, die dieses Schiff als Endverbraucher zu ausschließlich privaten Zwecken nutzen wollen.

18 Zudem wird in der Begründung des Vorschlags für die sechste Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, den die Kommission der Europäischen Gemeinschaften dem Rat der Europäischen Gemeinschaften am 29. Juni 1973 vorgelegt hat, ausdrücklich ausgeführt, dass Vergnügungsschiffe von der in Art. 15 Nr. 5 dieser Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung ausgenommen sind und dass Dienstleistungen für den Endverbrauch, die mit diesen Schiffen zusammenhängen, der Mehrwertsteuer unterliegen müssen. Diese Begründung bestätigt, dass Dienstleistungen der Vermietung von Schiffen an Endverbraucher, die die Schiffe zu Vergnügungszwecken einsetzen, vom Anwendungsbereich dieser Steuerbefreiung ausgenommen sind.

19 Darüber hinaus sind Mehrwertsteuerbefreiungen nach ständiger Rechtsprechung eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, wonach jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, dieser Steuer unterliegt (vgl. insbesondere Urteile vom 26. Juni 1990, *Velker International Oil Company*, C-185/89, Slg. 1990, I-2561, Randnr. 19, und vom 14. September 2006, *Elmeka*, C-181/04 bis C-183/04, Slg. 2006, I-8167, Randnr. 15).

20 Im Übrigen wird die in den Randnrn. 13 und 14 des vorliegenden Urteils enthaltene Auslegung nicht durch die Qualifizierung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leistungen nach nationalem Recht in Frage gestellt, da sie keine Auswirkungen auf die Beantwortung der Frage des vorlegenden Gerichts hat. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, insbesondere aus den Randnrn. 27 und 28 des oben angeführten Urteils *Navicon*, in dem es gerade um die Auslegung von Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie ging, ergibt sich nämlich, dass die Beantwortung der Frage, ob ein bestimmter Umsatz der Mehrwertsteuer zu unterwerfen oder von ihr zu befreien ist, nicht davon abhängen kann, wie er nach nationalem Recht qualifiziert wird, da die Mitgliedstaaten nach ständiger Rechtsprechung aufgrund des Eingangssatzes von Art. 15 der Sechsten Richtlinie zwar die Bedingungen für die Steuerbefreiungen festsetzen, um die korrekte und einfache Anwendung dieser Befreiungen zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaige Missbräuche zu verhüten, sich diese Bedingungen jedoch nicht auf den Inhalt der vorgesehenen Steuerbefreiungen erstrecken können.

21 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 15 Nr. 5 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, mit denen natürlichen Personen gegen Entgelt ein Schiff mit Besatzung für Hochseevergnügungsreisen zur Verfügung gestellt wird.

Kosten

22 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 15 Nr. 5 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 in der durch die Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Befreiung von der Mehrwertsteuer keine Anwendung auf Dienstleistungen findet, mit denen natürlichen

Personen gegen Entgelt ein Schiff mit Besatzung für Hochseevergnügungsreisen zur Verfügung gestellt wird.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Französisch.