

|

61994C0166

Schlussanträge des Generalanwalts Jacobs vom 26. Oktober 1995. - Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici SpA gegen Ministero delle Finanze. - Ersuchen um Vorabentscheidung: Corte d'appello di Salerno - Italien. - Aktiver Veredelungsverkehr - Nationale Rechtsvorschriften, nach denen auf Agrarabschöpfungen und auf die Mehrwertsteuer für den Zeitraum zwischen der und der endgültigen Einfuhr Verzugszinsen erhoben werden. - Rechtssache C-166/94.

Sammlung der Rechtsprechung 1996 Seite I-00331

Schlußanträge des Generalanwalts

++++

1 Dieser Fall, der von der Corte di Appello Salerno vorgelegt worden ist, betrifft die Auslegung der Verordnung (EWG) Nr. 2727/75 des Rates vom 29. Oktober 1975 über die gemeinsame Marktorganisation für Getreide(1) (im folgenden: Verordnung) und der Richtlinie 69/73/EWG des Rates vom 4. März 1969 über die Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über den aktiven Veredelungsverkehr(2) (im folgenden: Richtlinie). Der Fall wirft auch eine Frage betreffend die Auslegung der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie auf(3).

2 Am 21. Mai 1982 führte die Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici SpA (im folgenden: Klägerin) vorübergehend 1 000 Tonnen Hartweizen aus Kanada ein, um sie zu Vorzugsmehl zu verarbeiten, das wieder ausgeführt werden sollte. Nachdem die Klägerin das Vorzugsmehl wieder ausgeführt hatte, überführte sie die bei der Verarbeitung angefallenen Nebenprodukte (Grieß, Kleie und Kleienmehl) in den freien Verkehr in Italien und führte sie also am 15. Januar 1985 endgültig ein.

3 Für die endgültige Einfuhr dieser Nebenprodukte verlangte die Zollbehörde Salerno die Zahlung einer Abschöpfung und der Mehrwertsteuer. Ausserdem verlangte sie gemäß Artikel 191 des italienischen Zollgesetzes (Dekret des Präsidenten Nr. 43 vom 23. Januar 1973) die Zahlung von Verzugszinsen für den Zeitraum zwischen der vorübergehenden und der endgültigen Einfuhr. Sie berechnete die Zinsen auf insgesamt 18 315 610 LIT, von denen 17 382 352 LIT auf die Abschöpfung und 933 258 LIT auf die Mehrwertsteuer entfielen.

4 Die Klägerin zahlte die geschuldete Abschöpfung und die geschuldete Mehrwertsteuer zuzueglich der Verzugszinsen. Sie beantragte jedoch am 18. Oktober 1988 beim Tribunale Salerno die Erstattung der gezahlten Zinsen, da die italienischen Rechtsvorschriften, nach denen die Zinsen erhoben wurden, ihrer Auffassung nach mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar waren. Nach Abweisung ihrer Klage legte die Klägerin beim vorlegenden Gericht Rechtsmittel ein.

5 Die Klägerin macht vor dem vorlegenden Gericht geltend, die Verzugszinsen nach Artikel 191 des italienischen Zollgesetzes seien als Binnenzoll oder Abgabe gleicher Wirkung mit den Artikeln 9, 12, 13, 30 und 38 des Vertrages unvereinbar. Sie rügt ferner einen Verstoß gegen die

Verordnungen Nr. 19 des Rates(4) und Nr. 120/67/EWG des Rates(5), da nach diesen Verordnungen Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung im Handel mit Drittländern verboten seien. Die italienische Finanzverwaltung macht geltend, die Verordnungen Nrn. 19 und 120/67 seien im Zeitpunkt der vorübergehenden Einfuhr nicht mehr in Kraft gewesen, da sie durch die Verordnung Nr. 2727/75(6) aufgehoben worden seien. Ferner sei Artikel 191 des italienischen Zollgesetzes mit der Richtlinie 69/73(7) vereinbar.

6 Angesichts dieser Ausführungen hat das vorlegende Gericht folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Stand die in Artikel 191 des italienischen Zollgesetzes für den Fall der endgültigen Einfuhr vorgesehene Erhebung von Verzugszinsen zu der Zeit, als die streitgegenständliche Einfuhr erfolgte (1982), im Widerspruch zu gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften mit Vorrang gegenüber der nationalen Bestimmung?

7 Die Kommission weist in ihren Erklärungen darauf hin, daß die Vorlagefrage unzulässig sein könnte, weil das vorlegende Gericht nicht eindeutig angebe, welche Vorschriften des Gemeinschaftsrechts seiner Ansicht nach im vorliegenden Fall anwendbar seien. Ferner nehme das vorlegende Gericht nur kurz auf das Vorbringen der Parteien Bezug, ohne es im einzelnen zu erörtern.

8 Der Vorlagebeschluß ist allerdings knapp abgefasst. Es wäre nützlich gewesen, wenn das vorlegende Gericht mehr Einzelheiten mitgeteilt hätte. Meines Erachtens ist die Vorlagefrage jedoch ausreichend präzise gefasst und sollte beantwortet werden. In Anbetracht der Art der Frage reichen die Angaben im Vorlagebeschluß und in den beim Gerichtshof eingereichten schriftlichen Erklärungen der italienischen Regierung und der Kommission dafür aus, daß der Gerichtshof dem vorlegenden Gericht eine zweckdienliche Antwort geben kann. Der vorliegende Fall unterscheidet sich von anderen Fällen, in denen der Gerichtshof Vorlagen als unzulässig zurückgewiesen hat(8). Die im vorliegenden Fall gestellte Frage ist klar, es ist offensichtlich, daß ihre Beantwortung für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits wesentlich ist, und eine sachdienliche Antwort ist möglich, ohne daß weitere Informationen zum Sachverhalt eingeholt werden. In Anbetracht der Umstände des vorliegenden Falles kann die Kürze des Vorlagebeschlusses meines Erachtens nicht das Recht der Mitgliedstaaten und der anderen Berechtigten, Erklärungen nach Artikel 20 der Satzung des Gerichtshofes abzugeben, beeinträchtigen. Die Vorlagefrage sollte daher beantwortet werden. Für diese Auffassung spricht auch das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache Vaneetveld(9).

9 Daß in der Vorlagefrage nicht angegeben ist, welche Vorschriften des Gemeinschaftsrechts anzuwenden sein könnten, ist nicht erheblich. Der Vorlagebeschluß nimmt auf die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts Bezug, die von den Parteien im Ausgangsverfahren angeführt werden. Der Gerichtshof hat ferner entschieden, daß er im Rahmen des Vorabentscheidungsverfahrens befugt ist, zur Unterstützung des vorlegenden Gerichts Vorschriften des Gemeinschaftsrechts zu berücksichtigen, auf die dieses in seiner Frage nicht Bezug genommen hat(10). Ich wende mich daher der Prüfung der Vorlagefrage zu.

10 Wie bereits ausgeführt, verlangten die italienischen Behörden Verzugszinsen für die zu entrichtende Abschöpfung und Mehrwertsteuer. Ich gehe zunächst auf die Frage ein, ob die Erhebung von Verzugszinsen auf die Abschöpfung mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Danach werde ich mich der Frage zuwenden, ob das Gemeinschaftsrecht die Erhebung von Verzugszinsen auf die Mehrwertsteuer zulässt.

Erhebung von Verzugszinsen auf den Einfuhrzoll

11 Die von der Klägerin im Ausgangsverfahren angeführten Artikel 12, 13 und 30 des Vertrages sind offensichtlich im vorliegenden Fall nicht anwendbar, da sie den innergemeinschaftlichen

Handel und nicht den Handel mit Drittländern betreffen. Auch die Artikel 9 und 38 des Vertrages, auf die sich die Klägerin im Ausgangsverfahren ebenfalls stützt, sind nicht unmittelbar für den vorliegenden Fall erheblich.

12 Die grundlegende gemeinschaftsrechtliche Regelung für die in diesem Fall eingeführten Waren war im entscheidungserheblichen Zeitraum die Verordnung Nr. 2727/75(11). Die Verordnung, die an die Stelle der Verordnung Nr. 120/67(12) trat, legt ein gemeinsames Preissystem fest, das durch ein System von Schutzmaßnahmen an den Aussengrenzen gestützt wird. Sie regelt insbesondere die Erhebung einer Abschöpfung bei der Einfuhr aus dritten Ländern, die den Unterschied zwischen den in Drittländern geltenden Preisen und den Gemeinschaftspreisen ausgleichen soll(13).

13 In Artikel 18 Absatz 2, der zu Titel II der Verordnung, "Regelung für den Handel mit dritten Ländern", gehört, heisst es:

"Vorbehaltlich anderslautender Bestimmungen dieser Verordnung oder vorbehaltlich einer vom Rat auf Vorschlag der Kommission mit qualifizierter Mehrheit beschlossenen Ausnahme ist folgendes untersagt:

- die Erhebung von Zöllen oder Abgaben gleicher Wirkung,

- die Anwendung von mengenmässigen Beschränkungen oder Maßnahmen gleicher Wirkung ..."

14 Die Frage des vorliegenden Gerichts bezieht sich nur darauf, ob die Erhebung der Verzugszinsen für den Zeitraum zwischen der vorübergehenden und der endgültigen Einfuhr mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Es äussert keine Zweifel daran, daß die Abschöpfung, die die italienischen Zollbehörden im Hinblick auf die endgültige Einfuhr der bei der Verarbeitung anfallenden Nebenprodukte von der Klägerin verlangen, als solche mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Die Vorlagefrage wirft das Problem auf, ob die Verzugszinsen eine Abgabe zollgleicher Wirkung sind und ob sie gegebenenfalls unter die Ausnahme nach Artikel 18 Absatz 2 der Verordnung fallen.

15 Der Gerichtshof hat den Begriff der Abgabe zollgleicher Wirkung in den Artikeln 9 ff. des Vertrages weit ausgelegt. Er hat entschieden, daß eine - und sei es noch so geringfügige - den Waren wegen des Überschreitens der Grenze einseitig auferlegte finanzielle Belastung, wenn sie kein Zoll im eigentlichen Sinn ist, unabhängig von ihrer Bezeichnung und der Art ihrer Erhebung eine Abgabe zollgleicher Wirkung darstellt, selbst wenn sie nicht zugunsten des Staates erhoben wird, keine diskriminierende oder protektionistische Wirkung hat und die Ware, auf die sie erhoben wird, auch nicht im Wettbewerb mit inländischen Erzeugnissen steht(14).

16 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes hat der Begriff der Abgabe zollgleicher Wirkung in den die Landwirtschaft betreffenden Verordnungen die gleiche Bedeutung wie in den Bestimmungen des Vertrages(15). Ferner ist der Begriff unabhängig davon, ob es um innergemeinschaftlichen Handel oder um Handel mit Drittländern geht, in gleicher Weise auszulegen(16). Der Gerichtshof hat jedoch entschieden, daß die Abschaffung der Abgaben zollgleicher Wirkung, soweit sie den Handel mit dritten Ländern betrifft, andere Ziele verfolgt und andere Rechtsgrundlagen hat als diejenigen, auf denen das Verbot solcher Abgaben im innergemeinschaftlichen Handel beruht und die dieses rechtfertigen(17). Für den innergemeinschaftlichen Handel ist das Verbot in Artikel 9 des Vertrages selbst geregelt und gilt uneingeschränkt und absolut, weil es den freien Warenverkehr innerhalb der Gemeinschaft verwirklichen soll. Soweit dagegen der Handel mit Drittländern betroffen ist, richtet sich die Beurteilung der Frage, ob die Abschaffung, Beibehaltung, Änderung oder Einführung zollgleicher Abgaben erforderlich ist, sowohl nach den Erfordernissen der gemeinsamen Handelspolitik als auch, mit Rücksicht auf die Einführung des Gemeinsamen Zolltarifs, nach den Erfordernissen der Harmonisierung der Bedingungen für die Einfuhren aus Drittländern. Das Verbot gilt also für den

Handel mit Drittländern nicht absolut, und der Rat kann, wenn er dieses Verbot vorschreibt, Ausnahmen vorsehen oder Abweichungen zulassen. Wie bereits ausgeführt, sind in Artikel 18 Absatz 2 solche Ausnahmen ausdrücklich erwähnt.

17 Auch wenn davon ausgegangen würde, daß die fraglichen Verzugszinsen eine Abgabe zollgleicher Wirkung sind, wären diese noch mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar, da sie unter die Ausnahme nach Artikel 18 Absatz 2 - "vorbehaltlich einer vom Rat auf Vorschlag der Kommission mit qualifizierter Mehrheit beschlossenen Ausnahme" - fallen würden. Nach der Richtlinie 69/73(18), die im entscheidungserheblichen Zeitraum anwendbar war, sind die Mitgliedstaaten nämlich zur Erhebung von Verzugszinsen berechtigt.

18 Die Richtlinie wurde mit Wirkung vom 1. Januar 1987 durch die Verordnung (EWG) Nr. 1999/85 des Rates vom 16. Juli 1985 über den aktiven Veredelungsverkehr(19) aufgehoben. Diese Verordnung wurde mit Wirkung vom 1. Januar 1994 durch den Zollkodex der Gemeinschaften aufgehoben(20). Weder die Verordnung Nr. 1999/85 noch der Zollkodex der Gemeinschaften waren im entscheidungserheblichen Zeitraum anwendbar.

19 Die Richtlinie enthält gemeinsame Regeln für den aktiven Veredelungsverkehr; sie soll eine begrenzte Harmonisierung bewirken und dadurch die einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs gewährleisten(21). Gemäß Artikel 2 ist aktiver Veredelungsverkehr das Zollverfahren, nach dem Waren, die nicht die Voraussetzungen der Artikel 9 und 10 des Vertrages erfüllen, ohne Entrichtung von Zöllen, Abgaben gleicher Wirkung und Abschöpfungen veredelt werden können, wenn die Waren als Veredelungserzeugnisse ganz oder zum Teil aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt werden sollen(22).

20 Gemäß Artikel 3 kann die Befreiung von Zöllen, Abgaben gleicher Wirkung und Abschöpfungen nach zwei verschiedenen Verfahren gewährt werden. Die Waren können einmal zu einem Zollverkehr abgefertigt werden, bei dem Abgaben nicht erhoben werden, solange die Waren im Zollgebiet der Gemeinschaft bleiben dürfen. Nach dem zweiten Verfahren werden Abgaben für die eingeführten Waren hinterlegt, die in diesem Fall bei der Ausfuhr der entstandenen Veredelungserzeugnisse erstattet werden. Die Wahl des Verfahrens ist den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten vorbehalten; wird das erste Verfahren gewählt, so können diese Behörden eine Sicherheit verlangen.

21 Gemäß Artikel 15 können die zuständigen Behörden, wenn es die Umstände rechtfertigen, insbesondere wenn es sich um Unternehmen mit kontinuierlichen Fertigungsprozessen für den Markt der Gemeinschaft und zugleich für Aussenmärkte handelt, zulassen, daß Veredelungserzeugnisse oder zum aktiven Veredelungsverkehr abgefertigte Waren in den freien Verkehr übergeführt werden(23). Artikel 16 lautet wie folgt:

"Wird die Überführung in den freien Verkehr nach Maßgabe von Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe a oder Buchstabe b erster Gedankenstrich zugelassen, so sind für die Veredelungserzeugnisse, die Zwischenerzeugnisse oder die unveredelten Waren - ungeachtet etwa entstandener Verzugszinsen - diejenigen Zölle, Abgaben gleicher Wirkung oder Abschöpfungen zu erheben, die auf die eingeführten Waren anwendbar sind; dabei ist von den am Tage der Annahme des entsprechenden Zollpapiers durch die zuständigen Behörden geltenden Sätzen bzw. Beträgen sowie von dem Zollwert und den übrigen Bemessungsgrundlagen auszugehen, die zu diesem Zeitpunkt festgestellt oder anerkannt worden sind"(24) (Hervorhebung von mir).

22 Artikel 16 der Richtlinie ermächtigt demnach die Mitgliedstaaten ausdrücklich, auf die Einfuhrzölle und Abschöpfungen, die bei zum aktiven Veredelungsverkehr abgefertigten Waren erhoben werden, Zinsen zu verlangen. Nach einem Sonderbericht des Rechnungshofs zum Gemeinschaftssystem für den aktiven Veredelungsverkehr(25), in dem die Lage in acht Mitgliedstaaten geprüft wurde, erhob nur Italien ausnahmslos Verzugszinsen, wobei es einen unter den marktüblichen Sätzen liegenden Zinssatz anwandte(26).

23 Die Richtlinie ist eine Maßnahme zur Regelung einer Ausnahme im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 der Verordnung. Daß die Richtlinie vor der Verordnung erlassen wurde, ändert hieran nichts. Diese Auffassung wird durch das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache Wigei gestützt(27). In dieser Rechtssache ging es um die Frage, ob Gebühren für eine Einfuhruntersuchung von aus Ungarn stammendem frischem Geflügelfleisch Abgaben zollgleicher Wirkung und mit Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2777/75 des Rates über die gemeinsame Marktorganisation für Geflügelfleisch(28) unvereinbar sind. Artikel 11 Absatz 2 hatte den gleichen Wortlaut wie Artikel 18 Absatz 2 der Verordnung. Der Gerichtshof hat entschieden, daß es Artikel 11 Absatz 2 zwar verbietet, andere als die im Gemeinsamen Zolltarif vorgesehenen Zölle oder nationale Abgaben gleicher Wirkung zu erheben, daß dieses Verbot jedoch nur vorbehaltlich anderslautender Bestimmungen der Verordnung Nr. 2777/75 oder vorbehaltlich einer vom Rat auf Vorschlag der Kommission mit qualifizierter Mehrheit beschlossenen Ausnahme gilt. Der Gerichtshof hat festgestellt, daß eine Bestimmung einer früher erlassenen Richtlinie, nämlich Artikel 15 der Richtlinie 71/118/EWG des Rates zur Regelung gesundheitlicher Fragen beim Handelsverkehr mit frischem Geflügelfleisch(29), im Sinne von Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung Nr. 2777/75 eine Ausnahme von dem für die Mitgliedstaaten geltenden Verbot der Erhebung zollgleicher Abgaben vorsah.

24 In Artikel 18 Absatz 2 der Verordnung ist die Rede von vom Rat "mit qualifizierter Mehrheit" beschlossenen Ausnahmen, während die Richtlinie auf der Grundlage von Artikel 100 des Vertrages einstimmig erlassen wurde. Da der Rat jedoch gemäß Artikel 18 Absatz 2 Ausnahmen mit qualifizierter Mehrheit beschließen kann, kann er dies erst recht einstimmig tun. In der Rechtssache Wigei hat der Gerichtshof anerkannt, daß die Richtlinie 71/118 eine Ausnahme im Sinne von Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung Nr. 2777/75 vorsah, obwohl diese Richtlinie vom Rat gemäß den Artikeln 100 und 43 des Vertrages einstimmig erlassen worden war.

25 Auch wenn man die Richtlinie aus irgendeinem Grund nicht als eine Ausnahmeregelung im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 ansieht, könnte sie eine rechtmässige Abweichung von dem in der Verordnung geregelten Verbot der Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung vorsehen. Dieses Verbot muß nämlich, abgesehen von der ausdrücklichen Ausnahme nach Artikel 18 Absatz 2, im Lichte anderer gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften ausgelegt werden. Die Verordnung ist eine allgemeine Regelung zur Einführung einer gemeinsamen Marktorganisation für Getreide und darf nicht so ausgelegt werden, daß sie zur Unanwendbarkeit von Artikel 16 der Richtlinie führt, der eine spezielle Regelung für den aktiven Veredelungsverkehr enthält.

26 Abschließend ist daher festzustellen, daß die streitigen Verzugszinsen, auch wenn sie als eine Abgabe zollgleicher Wirkung angesehen werden, nicht durch die Verordnung verboten werden und die italienischen Behörden daher nicht gegen Gemeinschaftsrecht verstossen haben, indem sie vom Kläger Verzugszinsen verlangt haben.

27 Daher braucht eigentlich nicht untersucht zu werden, ob es sich bei den streitigen Verzugszinsen um eine Abgabe zollgleicher Wirkung handelt. Insoweit genügen folgende Feststellungen.

28 Meines Erachtens ist zweifelhaft, ob in Fällen, in denen Waren im aktiven Veredelungsverkehr vorübergehend in die Gemeinschaft eingeführt und später die Nebenprodukte der Verarbeitung in den freien Verkehr übergeführt werden, Verzugszinsen auf die Einfuhrabschöpfung, die für den

Zeitraum zwischen der vorübergehenden und der endgültigen Einfuhr erhoben werden, als Abgabe zollgleicher Wirkung angesehen werden können.

29 Die Verordnung sollte dahin ausgelegt werden, daß die Verpflichtung zur Zahlung von Einfuhrabschöpfungen bei der Einfuhr der Waren in die Gemeinschaft entsteht. Daher sind grundsätzlich Verzugszinsen zu entrichten, wenn bei der Einfuhr der Waren keine Einfuhrabschöpfung gezahlt wird. Wie die italienische Regierung ausführt, handelt es sich bei der Verpflichtung zur Zahlung von Verzugszinsen um eine selbstverständliche Konsequenz des Aufschubs bei der Zahlung der Abschöpfung, deren Zweck darin besteht, den finanziellen Vorteil auszugleichen, der dem Einführer durch diesen Aufschub entstehen würde, und sicherzustellen, daß die Ziele der Einfuhrabschöpfung erreicht werden. Die Verzugszinsen können daher nicht als eine Abgabe zollgleicher Wirkung angesehen werden. Dies ist möglicherweise anders, wenn der Zinssatz unangemessen hoch ist.

30 Gilt etwas anderes, wenn Waren im Rahmen eines aktiven Veredelungsverkehrs in die Gemeinschaft eingeführt werden? Meines Erachtens nicht. Die Ziele des aktiven Veredelungsverkehrs sprechen dafür, daß es sich bei Verzugszinsen nicht um eine Abgabe zollgleicher Wirkung handelt. Der Zweck eines solchen Veredelungsverkehrs auf nationaler oder auf Gemeinschaftsebene besteht darin, zu verhindern, daß sich zum Schutz eines nationalen Marktes geschaffene Zollschränken zum Nachteil der Exportindustrie auswirken. Der aktive Veredelungsverkehr soll insbesondere sicherstellen, daß ein Ausführer, der Waren aus Drittländern zur Herstellung von Erzeugnissen verwendet, die zur Ausfuhr bestimmt sind, auf dem internationalen Markt nicht benachteiligt wird; ihm wird deshalb die Möglichkeit gegeben, diese Erzeugnisse zu den gleichen Bedingungen zu erwerben wie die Unternehmen in Drittländern(30). Eindeutig soll es der aktive Veredelungsverkehr einem Einführer nicht ermöglichen, Waren aus Drittländern in den freien Verkehr in der Gemeinschaft zu überführen, ohne die in der Verordnung geregelten Einfuhrabschöpfungen, mit denen die Agrarmärkte der Gemeinschaft geschützt werden sollen, in voller Höhe zu zahlen.

31 Dies ergibt sich auch aus der Richtlinie. Wie bereits ausgeführt, können nach der Richtlinie im Rahmen des aktiven Veredelungsverkehrs eingeführte Ausgangsstoffe oder daraus hergestellte Veredelungserzeugnisse unter bestimmten Umständen in den freien Verkehr übergeführt werden. Sie läßt die Überführung in den freien Verkehr zu, "wenn es die Umstände rechtfertigen", legt aber keine Kriterien oder Beschränkungen fest. Im Sonderbericht des Rechnungshofs zum Gemeinschaftssystem für den aktiven Veredelungsverkehr wird darauf hingewiesen, daß die Überführung in den freien Verkehr innerhalb der Gemeinschaft im Rahmen der Richtlinie als Ausnahmeregelung für jene Fälle vorgesehen gewesen sei, in denen dies infolge veränderter Marktbedingungen gerechtfertigt erschienen sei(31). In dem Bericht heisst es:

"Es dürfte kaum die Absicht der Richtlinie gewesen sein, denjenigen Veredelern, die Ausgangsstoffe aus Drittländern verwenden, dadurch den Absatz auf dem Gemeinschaftsmarkt zu erleichtern, daß ihnen auf Kosten der Gemeinschaft ein mehrmonatiger Aufschub bei der Zahlung der Einfuhrabgaben eingeräumt wird. Um dies zu vermeiden, sollten entweder strengere Vorschriften zur Beschränkung der Überführungen auf ein Mindestmaß erlassen oder aber die Einführung einer Zinsklausel ... ins Auge gefasst werden."(32)

32 Es ist darauf hinzuweisen, daß nach Auffassung des Rechnungshofs die Erhebung von Zinsen zum marktüblichen Satz für die Überführung von Veredelungserzeugnissen in den freien Verkehr zwingend vorgeschrieben werden sollte. Bei einer solchen Vorschrift würde der mit dem Aussetzungssystem⁽³³⁾ verbundene Liquiditätsvorteil wegfallen, und die Veredeler würden, soweit sie auf dem Markt der Gemeinschaft verkaufen, auf die gleiche Stufe mit den übrigen Erzeugern gestellt, während sie bei Ausfuhren in Drittländer, die ja nach der Richtlinie ihr eigentliches Ziel sein sollten, unbelastet blieben⁽³⁴⁾.

Erhebung von Verzugszinsen auf die Mehrwertsteuer

33 Meines Erachtens führt die Kommission zu Recht aus, daß die Vorschriften für Mehrwertsteuern in diesem Punkt von den für Einfuhrzölle geltenden Vorschriften abweichen. Artikel 10 Absatz 3 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie⁽³⁵⁾ lautet:

"Bei der Einfuhr treten der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem ein Gegenstand in das Inland im Sinne des Artikels 3 gelangt.

Unterliegen die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung, so können die Mitgliedstaaten den Steuertatbestand und die Entstehung des Steueranspruchs mit dem Tatbestand und mit der Entstehung des Anspruchs dieser gemeinschaftlichen Abgaben verknüpfen.

In den Fällen, in denen die eingeführten Gegenstände keiner dieser gemeinschaftlichen Abgaben unterliegen, können die Mitgliedstaaten die für Zölle geltenden Vorschriften über den Steuertatbestand und den Steueranspruch anwenden.

Unterliegen die Gegenstände bei ihrer Einfuhr einer der in Artikel 16 Absatz 1 Teil A vorgesehenen Regelungen oder werden sie vorübergehend oder im Transitverkehr eingeführt, so treten der Steuertatbestand und der Steueranspruch erst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Gegenstände nicht mehr dieser Regelung unterliegen und zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet werden."

34 Gemäß Artikel 16 Absatz 1 Teil A Buchstabe e gilt für den aktiven Veredelungsverkehr Artikel 10 Absatz 3 letzter Unterabsatz⁽³⁶⁾.

35 Die Richtlinie regelt also ausdrücklich, daß der Steuertatbestand und der Steueranspruch erst zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Gegenstände nicht mehr der Regelung unterliegen und zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet werden. Gemäß Artikel 10 Absatz 1 Buchstabe b ist der Zeitpunkt, zu dem der Steueranspruch eintritt, der Zeitpunkt, ab dem der Fiskus gegenüber dem Steuerschuldner einen Anspruch auf die Zahlung der Steuer geltend machen kann, selbst wenn Zahlungsaufschub gewährt werden kann. Dies ist daher der früheste Zeitpunkt, von dem an Zinsen wegen Nichtzahlung der Steuer anfallen können.

36 Daß der Mehrwertsteueranspruch erst entsteht, wenn die fraglichen Waren nicht mehr dem aktiven Veredelungsverkehr unterliegen, beruht möglicherweise auf den Besonderheiten des Mehrwertsteuersystems. Im Gegensatz zum Einfuhrzoll gehört die Mehrwertsteuer für die Einführer zu den abziehbaren Kosten. Gemäß Artikel 17 Absatz 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist ein Steuerpflichtiger, der Gegenstände für Zwecke besteuert Lieferungen verwendet, befugt, die für diese Gegenstände angefallene Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Gemäß Artikel 17 Absatz 1 entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht. Daher ist ein Einführer, der Steuern zum Zeitpunkt der Einfuhr entrichtet, zu einem vollständigen und sofortigen Steuerabzug berechtigt, soweit er die Gegenstände für Zwecke seiner besteuerten Lieferungen verwendet. Ein Einführer, der den aktiven Veredelungsverkehr in

Anspruch nimmt, ist nicht befugt, einen Vorsteuerabzug vorzunehmen, bis der Anspruch auf die Steuer entsteht, weil die Gegenstände nicht mehr der Regelung unterliegen. Die Erhebung von Zinsen vom Zeitpunkt der ursprünglichen Einfuhr an ist daher nicht gerechtfertigt.

Ergebnis

37 Die Vorlagefrage sollte daher meines Erachtens wie folgt beantwortet werden:

Zur Zeit der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Einfuhr stand das Gemeinschaftsrecht der Erhebung von Verzugszinsen auf den Einfuhrzoll für den Zeitraum zwischen der vorübergehenden Einfuhr und der endgültigen Einfuhr nicht entgegen; dagegen stand es der Erhebung von Verzugszinsen auf die für die Einfuhr zu entrichtende Mehrwertsteuer entgegen.

(1) - ABl. L 281, S. 1.

(2) - ABl. L 58, S. 1.

(3) - 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.

(4) - Verordnung vom 20. April 1962 über die gemeinsame Marktorganisation für Getreide, Nr. 13, S. 933.

(5) - Verordnung vom 13. Juni 1967 über die gemeinsame Marktorganisation für Getreide, ABl. L 117, S. 2269.

(6) - Vgl. Fußnote 1.

(7) - Vgl. Fußnote 2.

(8) - Vgl. verbundene Rechtssachen C-320/90 bis C-322/90 (Telemarsicabruzzo u. a., Slg. 1993, I-393), Rechtssache C-157/92 (Banchemo, Slg. 1993, I-1085), Rechtssache C-378/93 (La Pyramide, Slg. 1994, I-3999), Rechtssache C-458/93 (Saddik, Slg. 1995, I-511), Rechtssache C-167/94 (Grau Gomis u. a., Slg. 1995, I-1023, berichtigt durch Beschluß vom 6. Juni 1995).

(9) - Rechtssache C-316/93 (Slg. 1994, I-763).

(10) - Vgl. z. B. Rechtssache C-315/92 (Verband Sozialer Wettbewerb, Slg. 1994, I-317, Randnr. 7).

(11) - Vgl. Fußnote 1. Die Verordnung ist zwischenzeitlich geändert worden.

(12) - Vgl. Fußnote 5.

(13) - Vgl. zehnte Begründungserwägung und die Artikel 13 bis 20.

(14) - Verbundene Rechtssachen 2/69 und 3/69 (Diamantarbeiders, Slg. 1969, 211, Randnrn. 15 bis 18) und Rechtssache 46/76 (Bauhuis, Slg. 1977, 5, Randnr. 10).

(15) - Vgl. Rechtssache 34/73 (Variola, Slg. 1973, 981, Randnr. 3).

(16) - Rechtssache C-125/94 (Aprile, Slg. 1995, I-0000, Randnrn. 39 bis 41).

(17) - Rechtssache 70/77 (Simmenthal, Slg. 1978, 1453, Randnrn. 21 bis 23).

(18) - Vgl. Fußnote 2.

(19) - ABl. L 188, S. 1. Vgl. auch Verordnung (EWG) Nr. 2228/91 der Kommission vom 26. Juni 1991 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 1999/85 über den aktiven Veredelungsverkehr, ABl. L 210, S. 1.

(20) - Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 302, S. 1.

(21) - Vgl. zweite Begründungserwägung.

(22) - Der Begriff der Veredelungserzeugnisse ist in den Artikeln 2 Absatz 3 und 24 der Richtlinie definiert. Zu ihnen gehören Waren, die durch Verarbeitung von Waren, einschließlich ihrer Montage, Zusammensetzung und Anpassung an andere Waren entstehen.

(23) - Vgl. Artikel 15 Absatz 1 Buchstaben a und b erster Gedankenstrich.

(24) - In Abweichung hiervon regelt Artikel 18, daß der Rat auf Vorschlag der Kommission mit qualifizierter Mehrheit die Liste der Veredelungserzeugnisse und Zwischenerzeugnisse aufstellt, bei deren Überführung in den freien Verkehr nicht die für die eingeführten Waren, sondern die für sie geltenden Zölle, Abgaben gleicher Wirkung und Abschöpfungen anwendbar sind.

(25) - ABl. 1983, C 88, S. 3.

(26) - A. a. O., Randnr. 19.

(27) - Rechtssache 30/79 (Slg. 1980, 151).

(28) - ABl. L 282, S. 77.

(29) - ABl. L 55, S. 23.

(30) - Bericht des Rechnungshofes, vgl. Fußnote 25, Nr. 2, und ferner Rechtssache C-437/93 (Temic Telefunken Microelectronic, Slg. 1995, I-1687, Randnrn. 18 und 19).

(31) - Vgl. Fußnote 25, Nr. 17 des Berichts.

(32) - Ebenda.

(33) - Nach der Richtlinie wird die Befreiung von Zöllen, Abgaben gleicher Wirkung und Abschöpfungen entweder nach dem Aussetzungssystem oder nach dem Erstattungssystem gewährt, wobei die Wahl den nationalen Behörden vorbehalten ist (Artikel 3).

(34) - Bericht des Rechnungshofs, vgl. Fußnote 25, Nr. 19. Vgl. aber Antworten der Kommission auf Bemerkungen des Rechnungshofs zur gemeinschaftlichen Regelung des aktiven Veredelungsverkehrs, ABl. 1983, C 88, S. 9, Nrn. 17 bis 19.

(35) - Vgl. Fußnote 3.

(36) - Der Wortlaut der englischen Fassung ist nicht eindeutig, aber die Bedeutung ist in den anderen Sprachfassungen dieser Bestimmung klar.