

61986C0003

Schlussanträge des Generalanwalts Lenz vom 24. Februar 1988. - KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN GEGEN ITALIENISCHE REPUBLIK. - VERTRAGSVERLETZUNG EINES MITGLIEDSTAATS - SECHSTE RICHTLINIE, ARTIKEL 25 ABSÄTZE 3 UND 5 - PAUSCHALAUSGLEICHSGESETZ FÜR RINDER, SCHWEINE UND MILCH. - RECHTSSACHE 3/86.

Sammlung der Rechtsprechung 1988 Seite 03369

Schlußanträge des Generalanwalts

++++

Herr Präsident,

meine Herren Richter!

A - Sachverhalt

1 . In dem Vertragsverletzungsverfahren, zu dem ich heute Stellung nehme, geht es um die Frage, ob die Italienische Republik, die Beklagte, eine Mehrwertsteuer-Sonderregelung für bestimmte Landwirte in korrekter Weise angewendet hat .

2 . Artikel 25 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (1) ermächtigt die Mitgliedstaaten, auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Regelung auf Schwierigkeiten stossen würde, eine Sonderregelung anzuwenden . Die betroffenen Landwirte - in der Richtlinie als "Pauschallandwirte" bezeichnet - erhalten gemäß Artikel 25 Absatz 1 in Verbindung mit den Absätzen 3 und 6 als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von ihnen bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen bezahlt wurde, einen Pauschalausgleich, und zwar entweder durch den steuerpflichtigen Abnehmer oder Leistungsempfänger oder aber durch den Fiskus .

3 . Zur Durchführung dieser Operation legen die Mitgliedstaaten bei Bedarf Pauschalausgleich-Prozentsätze fest, die auf den Preis der landwirtschaftlichen Erzeugnisse und Dienstleistungen angewendet werden, die Pauschallandwirte an Steuerpflichtige geliefert bzw . erbracht haben, die keine Pauschallandwirte sind . Dieser Ausgleich schließt jeden weiteren Vorsteuerabzug aus . Die Pauschalausgleich-Prozentsätze sind anhand der allein für die Pauschallandwirte geltenden makroökonomischen Daten der letzten drei Jahre zu bestimmen . Sie dürfen nicht dazu führen, daß die Pauschallandwirte insgesamt Erstattungen erhalten, die über ihre Mehrwertsteuer-Vorbelastung hinausgehen . Die Mitgliedstaaten haben der Kommission die Höhe der Pauschalausgleich-Prozentsätze vor deren Anwendung mitzuteilen .

4 . Im Jahre 1979 wurde in Italien, unter anderem zur Durchführung der Richtlinie, in Artikel 34 des Dekrets Nr . 633 des Präsidenten der Republik vom 26 . Oktober 1972 über die Mehrwertsteuer eine allgemeine Pauschalregelung für Landwirte aufgenommen, die sich auf alle Lieferungen und Dienstleistungen bezog . Sie enthielt somit nicht die in Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie enthaltene Beschränkung, die die Pauschalregelung nur bei Lieferungen und Dienstleistungen zulässt, die an Steuerpflichtige erfolgen, die keine Pauschallandwirte sind . Pauschalausgleichssätze wurden ebenfalls 1979 eingeführt .

5 . Anlässlich der Erhöhung dieser Pauschalausgleich-Prozentsätze für die hier strittigen Produkte Rindfleisch, Schweinefleisch und Frischmilch im Jahre 1981 rügte die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die Klägerin, die Einbeziehung der Lieferungen von Pauschallandwirten an Pauschallandwirte in der italienischen Regelung . Darüber hinaus teilte sie der Beklagten mit, daß sie den Ausgleichssatz von 15 % (2) für zu hoch halte . Schließlich rügte sie die der italienischen Festsetzung der Ausgleichssätze zugrunde liegende Berechnungsmethode, die den erforderlichen Zeitraum von drei Jahren nicht umfasste und deren makroökonomische Daten sich auf die gesamte italienische Landwirtschaft bezogen, nicht jedoch, wie in der Richtlinie vorgesehen, allein auf die der Pauschallandwirte . Dieselben Rügen sind in der mit Gründen versehenen Stellungnahme vom 25 . März 1985 enthalten .

6 . Die Beklagte hat sich weder in der von der Klägerin in der Stellungnahme gesetzten Frist noch bis zur Klageerhebung ausdrücklich geäußert .

7 . Im Rahmen der Kontrollen der Erhebung der eigenen Mittel der Gemeinschaften, bei denen gemäß Artikel 5 der Verordnung Nr . 2892/77 des Rates vom 19 . Dezember 1977 (3) die Umsätze der Pauschallandwirte zu berücksichtigen sind, haben die italienischen Behörden eingeraumt, daß in den Jahren 1979 bis 1982 eine Überkompensierung der Mehrwertsteuer-Vorbelastung durch den Pauschalausgleich stattgefunden habe .

8 . Die Klägerin beantragt,

- festzustellen, daß die Italienische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag und der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17 . Mai 1977 verstossen hat, indem sie eine Pauschalregelung geschaffen und aufrechterhalten hat, die mit Artikel 25 Absätze 3 und 5 der genannten Richtlinie insoweit unvereinbar ist, als sie nicht begrenzt ist und die Prozentsätze der den Erzeugern gewährten Erstattung der Mehrwertsteuer auf Rindfleisch, Schweinefleisch und Frischmilch betrifft;

- der Beklagten die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen .

9 . Die Beklagte beantragt, die Klage kostenpflichtig abzuweisen .

10 . Ihrer Auffassung nach ist die über Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie hinausgehende Anwendbarkeit des italienischen Pauschalausgleichssystems durch Artikel 25 Absatz 8 der Richtlinie gedeckt . Die Höhe der Pauschalausgleich-Prozentsätze hält sie für gerechtfertigt . Sie

leitet sie aus den makroökonomischen Daten für die gesamte italienische Landwirtschaft ab, die jedoch in Anbetracht der besonderen Lage der Pauschallandwirte berichtigt werden müssten . Eine Reihe von Rügen, die die Klägerin erst in ihrer mit Gründen versehenen Stellungnahme und in der Klage, nicht jedoch in ihrem Mahnschreiben aufgeführt habe, sei als unzulässig nicht zu berücksichtigen .

11 . Auf Anordnung des Gerichtshofes haben die Parteien noch weitere Ausführungen gemacht . Insbesondere hat die Beklagte einige allein für die Pauschallandwirte geltende makroökonomische Daten bezüglich der Endproduktion und der Mehrwertsteuer-Vorbelastung vorgelegt . Für die Jahre 1978 bis 1980 belief sich die Endproduktion auf 5 193,2, 6 092,4 und 7 129,3 Mrd LIT . Dem steht eine Mehrwertsteuer-Vorbelastung für die genannten Jahre in Höhe von 329,5, 423,6 und 537,3 Mrd LIT gegenüber . Bezieht man die Mehrwertsteuer-Vorbelastung auf die jeweilige Endproduktion, so ergeben sich Werte von 6,34, 6,95 und 7,54 %.

12 . Auf den weiteren Vortrag der Parteien werde ich, soweit erforderlich, im Rahmen meiner Stellungnahme eingehen . In diesem Zusammenhang ist allerdings darauf hinzuweisen, daß sich ein Grossteil des Vorbringens, insbesondere soweit es sich auf den indirekten Nachweis der Überkompensation der Mehrwertsteuer-Vorbelastung bezieht, durch die Daten erledigt hat, die die Beklagte auf Anordnung des Gerichtshofes vorgelegt hat . Im übrigen verweise ich auf den Inhalt des Sitzungsberichts .

B - Stellungnahme

13 . Die Klägerin beantragt sinngemäß die Feststellung von drei Verstößen der Beklagten gegen die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie und somit gegen ihre Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag :

- Die Festsetzung der Pauschalausgleich-Prozentsätze beruhe auf falschen Daten, da ihr die makroökonomischen Daten für die gesamte Landwirtschaft, nicht jedoch die Daten, die allein für die Pauschallandwirte ermittelt wurden, zugrunde lägen;
- der Anwendungsbereich der strittigen Pauschalregelung sei zu weit, weil auch Leistungen beziehungsweise Lieferungen an Pauschallandwirte einbezogen seien;
- die Höhe der Pauschalausgleich-Prozentsätze für Rindfleisch, Schweinefleisch und Frischmilch sei unangemessen hoch .

1 . Zu den herangezogenen makroökonomischen Daten

14 . Die Beklagte bestreitet nicht, die für die gesamte Landwirtschaft geltenden makroökonomischen Daten herangezogen und die Angaben nicht auf die Werte für Pauschallandwirte begrenzt zu haben . Nachdem sie dies zunächst mit dem Umstand zu rechtfertigen suchte, entsprechende Daten, die auf die Pauschallandwirte beschränkt seien, existierten nicht, hat sie auf Anordnung des Gerichtshofes gleichwohl die der Richtlinie entsprechenden makroökonomischen Daten für die Pauschallandwirte vorgelegt .

15 . Die Rüge der Klägerin ist somit begründet .

2 . Zum Anwendungsbereich der Pauschalregelung

16 . Unstreitig geht die Pauschalregelung der Beklagten über die Pauschalregelung des Artikels 25 Absatz 5 der Richtlinie hinaus, da sie auch auf Lieferungen und Dienstleistungen an Pauschallandwirte anwendbar ist . Es stellt sich somit die Frage, ob Artikel 25 Absatz 5 eine abschließende Regelung enthält oder ob die Ausdehnung der Pauschalregelung durch die Absätze 6 bis 8 des Artikels 25 gerechtfertigt werden kann .

17 . Nach Artikel 25 Absatz 8 gilt die Zahlung des Pauschalausgleichs bei den nicht in Absatz 5 genannten Lieferungen und Dienstleistungen als erfolgt durch die Gegenleistung des Abnehmers bzw . Dienstleistungsempfängers . Daß diese Fiktion nicht aus ihrem Wortlaut heraus eindeutig verständlich ist, zeigt schon der Umstand, daß die Klägerin diese Bestimmung in der mit Gründen versehenen Stellungnahme und der Klageschrift anders interpretiert hat als in der Erwiderung . Hatte sie zuerst die Auffassung vertreten, Absatz 8 beziehe sich nur auf Fälle, in denen die Anwendung der Pauschalregelung zulässig sei, so ist sie später zu der Auffassung gelangt, daß sich diese Bestimmung auf Sachverhalte beziehe, die nicht im Zusammenhang mit der Pauschalregelung stünden . Im Falle von Lieferungen und Leistungen an andere Pauschallandwirte oder Nichtsteuerpflichtige seien Pauschalausgleich-Prozentsätze nicht anzuwenden, da gemäß Artikel 25 Absatz 8 der Richtlinie die Zahlung des Pauschalausgleichs durch die Zahlung eines Globalpreises durch den Abnehmer als abgegolten gelte . Da es sich bei diesen Abnehmern nicht um Steuerschuldner handle, sei es überflüssig, ihnen einen Pauschalsatz in Rechnung zu stellen, da sie einen Vorsteuerabzug nicht vornehmen könnten .

18 . Dieser Vortrag der Klägerin erscheint mir überzeugend zu sein, zumal er sich durch einen weiteren Gedankengang bestätigen lässt : Wenn gemäß Artikel 25 Absatz 2 Unterabsatz 7 die Pauschalausgleich-Prozentsätze in einer Weise festgesetzt werden, daß sie bei der Anwendung auf die in Absatz 5 genannten Fälle den Pauschallandwirten den pauschalen Ausgleich der Mehrwertsteuer-Vorbelastung gewährleisten, dann kann kein zusätzlicher Raum bestehen für die Anwendung von Pauschalausgleich-Prozentsätzen, da sonst eine Überkompensation der Mehrwertsteuer-Vorbelastung erfolgen würde . Dies jedoch wäre gemäß Artikel 25 Absatz 3 der Richtlinie unzulässig .

19 . Es ist somit festzuhalten, daß die Anwendung der Pauschalregelung nicht über die in Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie genannten Fälle hinausgehen darf . Die Rüge der Klägerin, die Pauschalregelung der Beklagten verstosse gegen diesen Grundsatz, ist somit begründet .

3 . Zur Höhe der Pauschalausgleich-Prozentsätze für Rindfleisch, Schweinefleisch und Frischmilch

20 . Die Klägerin wirft der Beklagten vor, die Pauschalausgleich-Prozentsätze zu hoch festgesetzt, somit die Mehrwertsteuer-Vorbelastung überkompensiert und den Pauschallandwirten damit eine gegen Artikel 25 Absatz 3 der Richtlinie verstossende Subvention gewährt zu haben .

21 . Da sich die Beklagte bei der Festsetzung der Pauschalausgleich-Prozentsätze unstreitig nicht an die in Artikel 25 Absatz 3 der Richtlinie genannte Berechnungsmethode gehalten hatte, weil die allein für die Pauschallandwirte geltenden makroökonomischen Daten der letzten drei Jahre nicht vorgelegen haben sollen, konnte sich die Klägerin nur auf indirektem Wege ein Bild über die tatsächlich gerechtfertigte Höhe dieser Prozentsätze machen . Insgesamt kam die Klägerin so zu dem Ergebnis, daß anstelle eines Pauschalausgleichs von 14 % lediglich ein solcher von etwa 7 % gerechtfertigt sei .

22 . Die Beklagte hat die Höhe des Pauschalausgleich-Prozentsatzes damit gerechtfertigt, daß zunächst die makroökonomischen Daten der gesamten Landwirtschaft des betroffenen Sektors wegen der besonderen Struktur der Pauschallandwirtschaft - Klein - beziehungsweise Familienbetriebe - berichtet werden müssten . Darüber hinaus hat sie, insbesondere in der mündlichen Verhandlung, auf den geringen Selbstversorgungsgrad Italiens in bezug auf die

genannten Produkte und die schwierige wirtschaftliche Lage der betroffenen Landwirte verwiesen .

23 . Obgleich es nicht Aufgabe des Gerichtshofes in dem hier vorliegenden Verfahren sein kann, den korrekten Pauschalausgleich-Prozentsatz zu ermitteln, erscheint es mir dennoch erforderlich, dessen Höhe einigermassen zuverlässig festzustellen, damit beurteilt werden kann, ob der von der Beklagten angewandte Prozentsatz tatsächlich zu hoch ist .

24 . Nachdem die Beklagte auf Anordnung des Gerichtshofes zusätzliches, wenn auch nicht völlig erschöpfendes Zahlenmaterial vorgelegt hat, ist es nicht mehr erforderlich, die indirekte Beweisführung der Klägerin zu würdigen oder gar auf den Vortrag der Beklagten einzugehen, einzelne Elemente der Beweisführung der Klägerin seien unzulässig, weil sie im Mahnschreiben der Klägerin noch nicht enthalten gewesen seien .

25 . Betrachtet man die zunächst etwas kompliziert erscheinende Regelung des Artikels 25 in Zusammenhang mit Anhang C der Richtlinie, so lassen sich der Sinn und die Technik der Berechnungsmethode auf folgende Elemente zurückführen .

26 . Ziel der Regelung ist es, für die Gruppe der Pauschallandwirte insgesamt die Belastung der Mehrwertsteuer auszugleichen, die diese für Gegenstände und Dienstleistungen entrichtet haben, die sie für ihre Betriebe bezogen haben, soweit diese Steuer bei einem der normalen Mehrwertsteuerregelung unterliegenden landwirtschaftlichen Erzeuger gemäß Artikel 17 der Richtlinie abzugsfähig sein würde . Dieser Ausgleich erfolgt bei der von der Beklagten gewählten Methode gemäß Artikel 25 Absatz 6 Buchstabe a der Richtlinie in der Weise, daß der Pauschallandwirt bei Lieferungen und Dienstleistungen gemäß Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie seinem Abnehmer den staatlich festgesetzten Pauschalausgleich-Prozentsatz in Rechnung stellt und für sich behält . Der genannte Abnehmer ist dann befugt, den den Pauschallandwirten gezahlten Pauschalausgleich bei der Entrichtung seiner eigenen Mehrwertsteuer wie eine Vorsteuer abzuziehen .

27 . Da der Pauschalausgleich der Neutralisierung der Mehrwertsteuer-Vorbelastung dient und gleichzeitig anhand der in Artikel 25 Absatz 5 genannten Umsätze erfolgen soll, sind zur Ermittlung des korrekten Pauschalausgleich-Prozentsatzes lediglich zwei Daten von Bedeutung : die Mehrwertsteuer-Vorbelastung insgesamt sowie die Summe der in Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie genannten Umsätze .

28 . Bei der Anwendung dieser Berechnungsmethode könnte nun eine Schwierigkeit auftauchen, die mit den Angaben der Beklagten zusammenhängt, die diese auf Anordnung des Gerichtshofes gemacht hat . Sie hat nämlich auf die Aufforderung hin, die makroökonomischen Daten der Pauschallandwirte des betreffenden Sektors vorzulegen, Angaben über den Input und den Output gemacht, auf die Frage nach der Endproduktion hingegen dieselben Zahlen wie für den Output genannt . Sie hat jedoch keine näheren Angaben dazu gemacht, ob - und gegebenenfalls in welcher Höhe - Umsätze getätigt worden sind, die nicht unter Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie fallen . Somit müssen mögliche Umsätze, die nicht unter Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie fallen, bei der hier vorzunehmenden Berechnung vernachlässigt werden, zumal die Beklagte diese Berechnungsmethode, die auch die Klägerin in ihrer Stellungnahme zu den Antworten der Beklagten angewandt hat, nicht angegriffen hat .

29 . Setzt man nun die von der Beklagten für die Jahre von 1978 bis 1980 vorgelegten Daten über den Output in Verhältnis zu der globalen Mehrwertsteuer-Vorbelastung, so ergibt sich daraus für die verschiedenen Jahre ein Pauschalausgleich-Prozentsatz von 6,34, 6,95 und 7,54; für die drei Jahre gewichtet von 7,007 .

30 . Diese Prozentzahlen könnten möglicherweise etwas zu gering ausgefallen sein, falls es die von der Beklagten nicht genannten Umsätze gäbe, die von Artikel 25 Absatz 5 der Richtlinie nicht erfasst würden . Dennoch erweist sich der von der Beklagten festgesetzte Pauschalausgleichssatz

von 14 % im Vergleich zu den ermittelten Daten als bedeutend zu hoch . Es ist der Klägerin somit auch in diesem Punkte recht zu geben .

C - Schlussantrag

31 . Im Ergebnis schlage ich Ihnen deshalb vor, wie folgt zu entscheiden :

1) Die Italienische Republik hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag verstossen, daß sie für Pauschallandwirte eine Pauschalregelung geschaffen und aufrechterhalten hat, die unter Verstoß gegen Artikel 25 Absätze 3 und 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17 . Mai 1977 einen unzulässig weiten Anwendungsbereich und einen überhöhten Pauschalausgleich-Prozentsatz für Rindfleisch, Schweinefleisch und Frischmilch aufweist .

2) Die Italienische Republik hat die Kosten des Verfahrens zu tragen .

(1) Sechste 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 vom 13 . 6 . 1977, S . 1).

(2) Dieser wurde allerdings durch Ministerialdekret vom 25 . Februar 1983 wieder auf 14 % gesenkt .

(3) Verordnung 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 vom 27 . 12 . 1977, S . 8).