

|

## 61990C0109

Schlussanträge des Generalanwalts Jacobs vom 7. Februar 1991. - GIANT NV GEGEN COMMUNE D'OVERIJSE. - ERSUCHEN UM VORABENTSCHEIDUNG: BESTENDIGE DEPUTATIE VAN DE PROVINCIERAAD VAN BRABANT - BELGIEN. - AUSLEGUNG VON ARTIKEL 33 DER SECHSTEN MEHRWERTSTEUERRICHTLINIE. - RECHTSSACHE C-109/90.

*Sammlung der Rechtsprechung 1991 Seite I-01385*

### Schlußanträge des Generalanwalts

++++

*Herr Präsident,*

*meine Herren Richter!*

*1. In der vorliegenden Rechtssache hat die Beständige Deputatie van Brabant, Belgien, den Gerichtshof nach Artikel 177 EWG-Vertrag um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABl. L 145, S. 1) ersucht. Artikel 33 lautet:*

*"Unbeschadet anderer Gemeinschaftsbestimmungen hindern die Bestimmungen dieser Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, Abgaben auf Versicherungsverträge, auf Spiele und Wetten, Verbrauchsteuern, Grunderwerbsteuern sowie ganz allgemein alle Steuern, Abgaben und Gebühren, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben, beizubehalten oder einzuführen."*

*In dem Rechtsstreit geht es um die Bedeutung des Ausdrucks "Umsatzsteuern" im Sinne dieser Vorschrift.*

*2. Dem Ausgangsverfahren liegt eine von der Gemeinde Overijse gegen die NV Giant erhobene Steuerforderung für das Jahr 1988 zugrunde. Diese Forderung ist auf eine Gemeindeverordnung vom 2. März 1983 gestützt, die von der Beständige Deputatie am 31. Dezember 1983 genehmigt wurde und*

*wonach jeder, der im Gemeindegebiet öffentliche Darbietungen oder Vergnügungen veranstaltet und von den Besuchern oder Teilnehmern dafür ein Eintrittsgeld verlangt, eine besondere Steuer auf den Bruttobetrag aller Einnahmen schuldet. Die fragliche Steuer wird auf den Gesamtbetrag der Eintritts-, Miet- und Garderobengelder, der Einnahmen aus dem Verkauf von Programmen oder Tanzkarten und aus dem Konsum sowie auf alle sonstigen Einnahmen erhoben. Die Forderung der Gemeinde bezieht sich auf ein von der Firma Giant betriebenes Tanzlokal und ist*

auf die Zahlung der Steuer in Höhe von 25 % aus deren Einnahmen gerichtet.

3. Die Firma Giant legte gegen diese Besteuerung Einspruch bei der Beständige Deputatie van de Provincieraad van Brabant ein und machte geltend, daß die fragliche Steuer in Wirklichkeit eine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie darstelle und daß die Gemeinde daher nicht berechtigt gewesen sei, sie zu erheben. Die Beständige Deputatie hat dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Verstößt die Steuerordnung der Gemeinde Overijse vom 2. März 1983, wonach derjenige, der gewöhnlich oder gelegentlich öffentliche Darbietungen oder Vergnügungen im Gemeindegebiet veranstaltet und von Besuchern oder Teilnehmern ein Eintrittsgeld dafür verlangt, eine besondere Steuer auf den Bruttobetrag aller Einnahmen schuldet und wonach insbesondere für Tanzlokale und die damit verbundenen Restaurants eine jährliche Steuer in Höhe von 25 % auf den Gesamtbetrag der Eintritts-, Miet- und Garderobengelder, der Einnahmen aus dem Verkauf von Programmen oder Tanzkarten, des Ertrags aus sämtlichem Konsum und der Beiträge oder Vergütungen, die diese Gelder oder Preise ersetzen oder ergänzen können, sowie anderer

Einnahmen gleich welcher Art eingeführt wird, gegen das Verbot des Artikels 33 der Richtlinie 77/388/EWG, auf den Umsatz andere Steuern als die Mehrwertsteuer zu erheben?

4. Der Gerichtshof kann diese Frage, so wie sie formuliert ist, eindeutig nicht beantworten, da sie auf eine Entscheidung über die Vereinbarkeit einer bestimmten nationalen Regelung mit der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie gerichtet ist. Es steht fest, daß der Gerichtshof in Verfahren nach Artikel 177 nicht befugt ist, eine solche Entscheidung zu treffen. Ich möchte diese Frage daher so auslegen, daß sie im wesentlichen darauf gerichtet ist, ob eine Regelung, die die Merkmale der streitigen Gemeindeverordnung aufweist, mit Artikel 33 der Richtlinie vereinbar ist.

5. Vor der sachlichen Prüfung dieser Frage ist zu untersuchen, ob die Beständige Deputatie befugt war, vom Verfahren des Artikels 177 Gebrauch zu machen. Dieses Verfahren steht nur einem "Gericht eines Mitgliedstaats" offen, und es stellt sich die Frage, ob die Beständige Deputatie ein solches Gericht ist.

6. Offensichtlich wählt in Belgien jeder Provinzrat unter seinen Mitgliedern eine Beständige Deputatie, die unter dem Vorsitz des vom König ernannten Provinzgouverneurs tätig ist. Die Beständige Deputatie hat eine hauptsächlich administrative Funktion; sie hat jedoch aus historischen Gründen auch die Gerichtsbarkeit auf dem Gebiet der Gemeindesteuern inne. Zur Ausübung dieser Gerichtsbarkeit hält die Beständige Deputatie öffentliche Sitzungen gemäß einem streitigen Verfahren ab, und sie hat ihre Entscheidungen zu begründen.

7. Heute beruht die Zuständigkeit der Beständige Deputatie für Streitigkeiten auf dem Gebiet der Gemeindesteuern auf dem belgischen Gesetz vom 23. Dezember 1986 (Belgisch Staatsblad vom 12. Februar 1987, S. 1993). Artikel 7 dieses Gesetzes bestimmt, daß gegen die Entscheidung der Beständige Deputatie, sofern der Streitwert mindestens 10 000 BFR beträgt, Rechtsmittel zum Hof van Beroep eingelegt werden kann. Liegt der Streitwert unter 10 000 BFR, so entscheidet eine Beständige Deputatie als letzte Instanz; gegen ihre Entscheidung ist jedoch das Rechtsmittel der Kassation gegeben.

8. Aufgrund dieser Merkmale besteht für mich kein Zweifel, daß die Beständige Deputatie im vorliegenden Fall als Gericht im Sinne von Artikel 177 anzusehen ist. Ihre Befugnis, dem Gerichtshof gemäß diesem Artikel eine Frage vorzulegen, steht also ausser Zweifel.

9. In der Sache geht zu der vorgelegten Frage aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes eindeutig hervor, daß das Gemeinschaftsrecht bei seinem gegenwärtigen Stand keine Beschränkung der Befugnis der Mitgliedstaaten enthält, andere Steuern als Umsatzsteuern einzuführen: Ich verweise auf die Urteile vom 13. Juli 1989 in den verbundenen Rechtssachen

93/88 und 94/88 (Wisselink u. a./Staatssecretaris van Financiën, Slg. 1989, 2671, Randnr. 13), und vom 3. März 1988 in der Rechtssache 252/86 (Bergandi/Directeur général des Impôts, Slg. 1988, 1343, Randnr. 10). Ausserdem bedeutet die Tatsache, daß eine Steuer auf ein Geschäft erhoben wird, das bereits der Mehrwertsteuer unterlag, und daß sich daraus eine doppelte Besteuerung dieses Geschäfts ergeben kann, nicht zwangsläufig, daß die Steuer eine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie darstellt (Urteile vom 8. Juli 1986 in der Rechtssache 73/85, Kerrutt/Finanzamt Mönchengladbach-Mitte, Slg. 1986, 2219, Randnr. 22, und vom 13. Juli 1989, Wisselink, a. a. O, Randnr. 14).

10. Nach dem Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache Wisselink soll Artikel 33 "verhindern, daß das Funktionieren des gemeinsamen

Mehrwertsteuersystems durch steuerliche Maßnahmen eines Mitgliedstaats beeinträchtigt wird, die den Waren- und Dienstleistungsverkehr belasten und kommerzielle Umsätze in der die Mehrwertsteuer kennzeichnenden Art und Weise erfassen" (Randnr. 17). Es ist also zu untersuchen, ob die Gemeindesteuer, um die es im vorliegenden Fall geht, in einer der Mehrwertsteuer vergleichbaren Weise erhoben wird und ob sie demzufolge das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beeinträchtigt.

11. Der Gerichtshof hat im Urteil Wisselink die Hauptmerkmale des Mehrwertsteuersystems wie folgt beschrieben:

"... das gemeinsame Mehrwertsteuersystem [beruht] ... auf dem Grundsatz, daß auf Gegenstände und Dienstleistungen bis zur Einzelhandelsstufe einschließlich, ungeachtet der Zahl der Umsätze, die auf den vor der Besteuerungsstufe liegenden Produktions- und Vertriebsstufen bewirkt wurden, eine allgemeine, zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen genau proportionale Verbrauchsteuer anzuwenden ist. Jedoch wird bei allen Umsätzen die Mehrwertsteuer nur abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat. Der Mechanismus des Vorsteuerabzugs ist ... so ausgestaltet, daß die Steuerpflichtigen befugt sind, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, mit der die Gegenstände bereits vorher belastet worden sind" (Randnr. 18).

12. Wie von der Kommission ausgeführt, unterscheidet sich die streitige Steuer von der Mehrwertsteuer in mehrfacher Hinsicht. Zunächst gilt sie nicht allgemein: Sie gilt nur innerhalb eines begrenzten geographischen Gebiets, und zwar für eine begrenzte Gruppe von Gegenständen und Dienstleistungen (vgl. Urteil Wisselink, Randnr. 20). Da sie ausserdem auf die Gesamteinnahmen und nicht auf den bei jedem Umsatz erzielten Mehrwert

erhoben wird, kann nicht genau festgestellt werden, welcher Anteil der auf jeden Verkauf oder auf jede Dienstleistung erhobenen Steuer als auf den Verbraucher abgewälzt betrachtet werden kann.

13. Jedoch gibt es meines Erachtens einen noch grundsätzlicheren Unterschied zwischen der streitigen Steuer und der Mehrwertsteuer. Wie sich aus der oben unter Punkt 11 zitierten Stelle des Urteils Wisselink ergibt, wird die Mehrwertsteuer auf jeder Stufe der Produktion und des Vertriebs erhoben. Die Steuerpflichtigen können von der von ihnen geschuldeten Steuer die Mehrwertsteuer abziehen, mit der die Gegenstände bereits vorher belastet worden sind. Die streitige Steuer weist diese für das Mehrwertsteuersystem wesentlichen Merkmale dagegen nicht auf.

14. Ich komme daher zu dem Ergebnis, daß die streitige Steuer nicht in einer der Mehrwertsteuer vergleichbaren Weise erhoben wird und daß sie nicht geeignet ist, das Funktionieren des Mehrwertsteuersystems zu beeinträchtigen. Nach meiner Auffassung stellt sie also keine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie dar.

15. Demzufolge ist die Frage der Beständige Deputatie nach meiner Auffassung wie folgt zu beantworten:

*Eine Gemeindesteuer, die jährlich von Tanzlokalen sowie den damit verbundenen Restaurants auf die Eintritts-, Miet- und Garderobengelder, den Ertrag aus dem Verkauf von Programmen oder Tanzkarten und aus dem Konsum sowie auf alle Einnahmen, die diese Beträge ersetzen oder ergänzen können, erhoben wird, stellt keine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 dar.*

(\*) Originalsprache: Englisch.

Übersetzung