SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS MARCO DARMON vom 21. März 1990 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Mit ihrer auf Artikel 169 EWG-Vertrag gestützten Klage vom 26. Mai 1988 begehrt die Kommission von Ihnen die Feststellung, daß Irland gegen seine Verpflichtungen verstoßen hat, indem es die Befreiungen von der Umsatzsteuer und der Sonderverbrauchsteuer bei der Einfuhr von Waren im grenzüberschreitenden Reiseverkehr auf niedrigere als die in den Artikeln 1, 2 und 4 der Richtlinie 69/169/EWG des Rates vom 28. Mai 1969 [1] festgesetzten Beträge beschränkt hat.

2. Die Streitigkeit zwischen der Kommission und Irland ist auf den ständigen Anstieg der Kurzreisen zurückzuführen, die von Irland aus nach Nordirland zu dem Zweck unternommen werden, dort Waren zu erwerben, die der innerstaatlichen Besteuerung des Vereinigten Königreichs, die im allgemeinen niedriger ist als in Irland, unterliegen, und sie unter Befreiung von der eigenen innerstaatlichen Besteuerung als Waren, die im Sinne der vorgenannten Richtlinie „im persönlichen Gepäck der Reisenden eingeführt werden", nach Irland mitzubringen.

3. Es sei kurz die gemeinschaftsrechtliche Regelung der hier streitigen Steuerbefreiungen in Erinnerung gerufen. Nach Artikel 1 der Richtlinie werden im Reiseverkehr *zwischen Drittländern und der Gemeinschaft* Waren, die im persönlichen Gepäck der Reisenden eingeführt werden, von den Umsatzsteuern und den Sonderverbrauchsteuern bei der Einfuhr befreit, sofern die Einfuhr keinen kommerziellen Charakter hat und der Gesamtwert dieser Waren je Person 45 ECU nicht übersteigt [2], wobei die Mitgliedstaaten diesen Freibetrag für Reisende unter 15 Jahren bis auf 23 ECU verringern können [3]. Außerdem sieht Artikel 2 der Richtlinie für den *Reiseverkehr zwischen den Mitgliedstaaten* vor, daß Waren, die im persönlichen Gepäck der Reisenden eingeführt werden, von den Umsatzsteuern und den Sonderverbrauchsteuern befreit werden, sofern sie zu den allgemeinen Besteuerungsbedingungen des Inlandsmarkts eines der Mitgliedstaaten erworben wurden, die Einfuhr keinen kommerziellen Charakter hat und der Gesamtwert der Waren einen Betrag von — zum maßgeblichen Zeitpunkt — 350 ECU nicht übersteigt [4], wobei die Mitgliedstaaten diesen Freibetrag für Reisende

* Originalsprache: Französisch.

1 — Zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Befreiung von den Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern bei der Einfuhr im grenzüberschreitenden Reiseverkehr (ABl. L 133 vom 4.6.1969, S. 6).

2 — Nach Artikel 1 der Richtlinie 81/933/EWG des Rates vom 17. November 1981 zur Änderung der Richtlinien 69/169/EWG und 78/1035/EWG hinsichtlich der Steuerbefreiungen im grenzüberschreitenden Reiseverkehr und bei der Einfuhr von Waren in Kleinsendungen nichtkommerziellen Charakters aus Drittländern (ABl. L 338 vom 25.11.1981, S. 24).

3 — Nach der vorgenannten Bestimmung.

4 — Nach Artikel 1 der Richtlinie 85/348/EWG des Rates vom 8. Juli 1985 zur Änderung der Richtlinie 69/169/EWG zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Befreiung von den Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern bei der Einfuhr im grenzüberschreitenden Reiseverkehr (ABl. L 183 vom 16.7.1985, S. 24); dieser Betrag ist inzwischen durch Artikel 1 der Richtlinie 88/664/EWG vom 21. Dezember 1988 zur neunten Änderung der Richtlinie 69/169/EWG zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Befreiung von den Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern bei der Einfuhr im grenzüberschreitenden Reiseverkehr (ABl. L 382 vom 31.12.1988, S. 41) auf 390 ECU festgesetzt worden.

unter 15 Jahren bis auf 90 ECU verringern können[5]. Schließlich sieht Artikel 4 sowohl für die Reisenden nach Artikel 1 als auch für die nach Artikel 2 vor, daß die Mitgliedstaaten für bestimmte Erzeugnisse wie Tabakwaren, alkoholische Getränke, Parfüms, Kaffee und Tee mengenmäßige Begrenzungen anwenden und daß den Reisenden für die genannten Waren keine Befreiung gewährt wird, wenn sie nicht das 15. oder, je nach Fall, das 17. Lebensjahr vollendet haben.

4. Wir wollen es bei diesem allgemeinen Rahmen für die Regelung der Befreiungen, wie er in den Artikeln 1, 2 und 4 der Richtlinie festgelegt ist, zunächst bewenden lassen; bestimmte besondere Aspekte werden anschließend anzusprechen sein. Irland wird nämlich von der Kommission im wesentlichen vorgeworfen, eine Verordnung erlassen und am 1. April 1987 in Kraft gesetzt zu haben, die auf die genannten Bestimmungen der Richtlinie 69/169 ausdrücklich Bezug nimmt. Im einzelnen sieht Artikel 4 dieser Verordnung vor, daß für die Gewährung der Steuerbefreiungen nach den Artikeln 1, 2 und 4 der Richtlinie unter einem *Reisenden* eine Person zu verstehen ist, die sich 48 Stunden unmittelbar vor ihrer Ankunft im irischen Hoheitsgebiet außerhalb dieses Gebiets befand und dies gegenüber einem zuständigen Beamten, der sie hierzu aufgefordert hat, nachweisen kann. Das bedeutet, Irland geht zur Abgrenzung zwischen — wie dieser Staat es nennt — „echten Reisenden" und „Steuerreisenden" davon aus, daß die in der Richtlinie bezeichneten Steuerbefreiungen nur den Personen zugute kommen können, deren Reise außerhalb seines Hoheitsgebiets mindestens 48 Stunden gedauert hat.

5. Die von der Kommission für die vorliegende Vertragsverletzungsklage vorgebrachten Gründe lassen sich darin zusammenfassen, daß Irland unter dem Vorwand, die Richtlinie näher zu bestimmen, dieser in Wirklichkeit Bestimmungen hinzugefügt und die Gewährung der in der Richtlinie vorgesehenen Befreiungen von zusätzlichen Voraussetzungen abhängig gemacht habe. Demnach hätten wir es hier nicht mit Bestimmungen zur Verdeutlichung der Richtlinie zu tun, die ihrem Geist entsprechen, sondern mit innerstaatlichen Maßnahmen, die mit ihr unvereinbar sind und sie unterlaufen sollen. Diese Ansicht wird vom Vereinigten Königreich geteilt, das dem Rechtsstreit zur Unterstützung der Anträge der Klägerin beigetreten ist.

6. Irland selbst führt eine Reihe von Erwägungen an, angesichts deren seiner Ansicht nach der Standpunkt der Kommission unbegründet ist. Es führt aus, sein Verhalten sei gewissermaßen von den Umständen diktiert gewesen, d. h. vom übermäßigen Umfang des Reiseverkehrs, bei dem Personen aus Irland nach Nordirland einreisten, um dort unter Ausnutzung der Steuerbefreiungen steuerlich günstige Einkäufe zu tätigen. Hierzu sind einige — nicht bestrittene — aussagekräftige Einzelheiten genannt worden. So trägt Irland vor, an einem Tag im Dezember 1986 hätten bei einem bestimmten Grenzübergang mehr als 18 500 Personen nach einem in Nordirland mit Einkäufen zugebrachten Tag die Grenze überschritten und vor Weihnachten 1986 hätten sich vor der Grenze 12 km lange Schlangen von Fahrzeugen gebildet, die von einem großen Geschäftszentrum in Nordirland hergekommen seien und zahlreiche Fahrzeuge des öffentlichen Verkehrs umfaßt hätten. Die Zollstelle habe an einem Tag 220 Autobusse gezählt. Die irische Regierung schätzt, daß 1986 in Irland ansässige Personen 3,6 Millionen Reisen — das entspreche der Gesamtbevölkerung von Irland — unternommen hätten, um steuerlich günstige Einkäufe zu tätigen, und daß sich der Wert der im Gepäck dieser Reisenden eingeführten Waren auf mehr als 300 Mio IRL beziffern lasse, was 1,9 % des Bruttosozialprodukts, 12,9 % der Ein-

5 — Der Betrag ist durch Artikel 1 der vorgenannten Richtlinie 88/664/EWG auf 100 ECU heraufgesetzt worden.

fuhren von gebrauchsfertigen Konsumgütern und 91,2 % des Leistungsbilanzdefizits der Zahlungsbilanz entspreche. Irland macht geltend, daß in demselben Jahr 1986 der von der irischen Staatskasse wegen dieser Einkäufe erlittene Einnahmeausfall 40 Mio IRL betragen habe, was 0,6 % der gesamten öffentlichen Finanzmittel, 1,4 % der indirekten Steuern und 2,9 % des derzeitigen Haushaltsdefizits entspreche.

7. Nach Ansicht des beklagten Staates wies diese Situation auf einen *Mißbrauch* der Rechte aus der Richtlinie 69/169 in dem Sinne hin, daß es dem Buchstaben und dem Geist der Richtlinie nicht entsprochen hätte, wenn die in ihr vorgesehenen Steuerbefreiungen den Personen gewährt worden wären, die nur deshalb von Irland nach Nordirland gereist seien, um dort Einkäufe zu tätigen. Um die mißbräuchliche Inanspruchnahme der von der Richtlinie eingeräumten Möglichkeiten zu stoppen, sei es daher notwendig gewesen, das Merkmal für die Unterscheidung zwischen „echten" Reisenden und „Steuer"reisenden in der Weise zu definieren, daß nicht als echter Reisender, der die Steuerbefreiungen in Anspruch nehmen könne, angesehen werde, wer das irische Hoheitsgebiet, bezogen auf den Zeitpunkt seiner Rückkehr nach Irland, weniger als 48 Stunden zuvor verlassen habe. Zur Kennzeichnung des Begriffs des Mißbrauchs im Hinblick auf die Richtlinie 69/169 bezieht sich Irland insbesondere auf die Urteile des Gerichtshofes zu den „Butterfahrten". Es fügt hinzu, die Mißbräuche seien dadurch verschärft worden, daß das Vereinigte Königreich nicht am Europäischen Währungssystem teilnehme und daß „der in den Gemeinschaften fast einmalige Fall vor[liegt], daß eine vollintegrierte EWS-Währung mit hoher Stabilität an der Landgrenze zwischen Irland und dem Vereinigten Königreich mit einer ‚floatenden' Währung zusammentrifft" [6], wobei wegen der Unbeständigkeit des Wechselkurses zwischen dem IRL und dem UKL wiederholt die Tendenz zu einer Erhöhung der Attraktivität der „Steuer"reisen nach Nordirland bestanden habe.

8. Irland trägt ferner vor, die Unterscheidung zwischen „echten" und „Steuer"reisenden sei in Anbetracht des Umstands gerechtfertigt, daß die Richtlinie über die Steuerbefreiungen dahin auszulegen sei, daß sie bestimmte *Ausnahmen* von der *Regel* vorsehe, daß auf die eingeführten Erzeugnisse mangels einer Harmonisierung der Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern eben diese Steuern erhoben würden; dagegen würde die Regel zur Ausnahme gemacht — und das sei nicht zulässig —, wenn man unter *weiter* Auslegung der Richtlinie den Personen, die aus rein steuerlichen Gründen Reisen unternähmen, die Gewährung der Steuerbefreiungen zubilligen würde.

9. Schließlich führt der beklagte Staat aus, sein Verstoß sei unter Berücksichtigung des Umstands zu bewerten, daß die Kommission gegen die mißbräuchlich in Anspruch genommenen Steuerbefreiungen nicht eingeschritten sei. Sie habe es insbesondere unterlassen, der ins Protokoll der Tagung des Rates vom 8. Juli 1985 aufgenommenen Erklärung nachzukommen, in der sie ersucht worden sei „zu prüfen, ob es möglich und zweckmäßig ist, zwischen ‚echten' und aus rein steuerlichen Gründen unternommenen Reisen zu unterscheiden, und ... noch vor Ende des Jahres 1987 Bericht zu erstatten, und zwar gegebenenfalls — wenn das Problem sich dann noch stellt — zusammen mit einem entsprechenden Vorschlag" [7].

10. Nun ist mit Sicherheit nicht zweifelhaft, daß Irland sich wegen der durch die Richtlinie gebotenen Möglichkeiten angesichts des Bestehens einer Landgrenze mit dem Vereinigten Königreich in einer besonderen, ja

6 — *Klagebeantwortung Irlands*, S. 16.

7 — In der *Klagebeantwortung Irlands*, S. 18, zitierter Wortlaut der Erklärung.

sogar unerfreulichen Lage befand. Die sich hieraus in wirtschaftlicher Hinsicht ergebenden Nachteile sind unbestreitbar. Selbst wenn man jedoch davon ausgeht, daß die Verfasser des EWG-Vertrags die Entwicklung hin zum „Binnenmarkt" unter einem weniger ungewöhnlichen Aspekt als dem von 12 km langen Fahrzeugschlangen — darunter zahlreiche Autobusse mit Reisenden, die aus einem Mitgliedstaat ausgereist sind, um die Verbrauchermärkte des Nachbarmitgliedstaats zu stürmen — gesehen haben, bin ich der Ansicht, daß die von Irland getroffenen Maßnahmen gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßen. Insoweit schließe ich mich der Beurteilung der Kommission und des Vereinigten Königreichs an. Diese Auffassung beruht auf einer Reihe von Erwägungen, die nunmehr darzulegen sind.

11. Zunächst weicht die Verordnung meines Erachtens schon vom Wortlaut der Richtlinie ab.

12. In deren Begründungserwägungen heißt es, daß zwar im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten „bis zu einer weitgehenden Harmonisierung der indirekten Steuern die Besteuerung der Einfuhr und die steuerliche Entlastung der Ausfuhr beibehalten werden" müßten[8], daß aber „schon vor dieser Harmonisierung die Realität des Gemeinsamen Marktes stärker zum Bewußtsein gebracht werden" sollte; zu diesem Zweck sind Maßnahmen zur weitergehenden Liberalisierung der Einfuhrbesteuerung im Reiseverkehr zwischen den Mitgliedstaaten zu ergreifen"[9]; denn derartige Erleichterungen seien „ein weiterer Schritt auf dem Wege zur gegenseitigen Öffnung der Märkte der Mitgliedstaaten und zur Schaffung binnenmarktähnlicher Verhältnisse"[10]. Diese Erleichterungen müßten „sich auf die nichtkommerzielle Einfuhr von Waren durch Reisende beschränken; da im Regelfall diese Waren im Herkunftsland (Ausreiseland) nur steuerbelastet erworben werden können, wird dadurch, daß das Einreiseland in dem vorgesehenen Umfang auf die Erhebung von Umsatzsteuern und Sonderverbrauchssteuern bei der Einfuhr verzichtet, eine Doppelbesteuerung verhindert, ohne daß dies zu einer Nichtbesteuerung führt"[11].

13. Die so zum Ausdruck gebrachten Leitgedanken haben sich in den Bestimmungen der Richtlinie über die Regelung der Steuerbefreiungen niedergeschlagen. Ich habe bereits auf den Inhalt der Artikel 1, 2 und 4 hingewiesen. Die hierin vorgesehenen Steuerbefreiungen sind in auf Ecu lautenden Höchstwerten der eingeführten Waren — mit besonderen Werten für Reisende unter 15 Jahren — sowie in der Festsetzung von Höchstmengen ausgedrückt, die im übrigen bei einigen dieser Erzeugnisse nur den Reisenden zugute kommen, die mindestens 15 oder, je nach Fall, 17 Jahre alt sind. Die fraglichen Bestimmungen enthalten keine besondere Bedingung hinsichtlich der Mindestdauer der Reise. Sie legen, ich wiederhole es, Beschränkungen nur für den Geldwert oder die Menge fest.

14. Des weiteren können sich bestimmte Beschränkungen für die Anwendung der in den Artikeln 1, 2 und 4 vorgesehenen Steuerbefreiungen aus anderen Bestimmungen der Richtlinie ergeben. So bestimmt Artikel 5[12], daß die Mitgliedstaaten Wert und/oder Menge der zu befreienden Waren verringern können, wenn sie aus einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland

8 — 1. Begründungserwägung.

9 — 2. Begründungserwägung.

10 — 3. Begründungserwägung.

11 — 4. Begründungserwägung.

12 — In der Fassung der Richtlinie 72/230/EWG des Rates vom 12. Juni 1972 zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die im grenzüberschreitenden Reiseverkehr geltende Regelung für die Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern (ABl. L 139 vom 17.6.1972, S. 28).

durch Personen, die ihren Wohnsitz im Grenzgebiet haben, durch Grenzgänger („Grenzarbeitnehmer") oder durch das Personal der im grenzüberschreitenden Verkehr eingesetzten Verkehrsmittel eingeführt werden. Entsprechende Verringerungen sind nach dieser Bestimmung bei Einfuhren durch die Angehörigen der Streitkräfte eines Mitgliedstaats zulässig. Diese Beschränkungen sind jedoch nicht anwendbar, wenn die Betreffenden beweisen, daß sie aus dem Grenzgebiet des benachbarten Mitgliedstaats oder des Drittlands ausreisen. Wie man sieht, wird bei keiner der in Artikel 5 der Richtlinie genannten Beschränkungen der Befreiungen der Zweck oder die Dauer der Reise berücksichtigt. Vielmehr ist insoweit nur vom Wohnsitz oder aber vom Ort oder von der Art der ausgeübten Berufstätigkeit die Rede.

15. Da es außerdem gerade um speziell für Irland geltende Beschränkungen geht, ist festzustellen, daß dieser Mitgliedstaat abweichend von Artikel 2 der Richtlinie ermächtigt ist, von der Befreiung Waren auszunehmen, deren Wert pro Einheit über 77 ECU liegt[13]. Die Irland damit eingeräumte Befugnis nimmt in keiner Weise auf den Zweck oder die Dauer der Reise Bezug.

16. Schließlich ist festzustellen, daß in einer Bestimmung einer der Richtlinien zur Änderung der Richtlinie 69/169[14] — zugunsten von Dänemark — *ausdrücklich* die Möglichkeit einer Beschränkung der Befreiungen unter Berücksichtigung der Dauer der Reise vorgesehen wurde. Nach dieser Bestimmung kann Dänemark nämlich bei Steuerbefreiungen für die Einfuhr von Zigaretten, Tabak und bestimmten alkoholischen Getränken Freimengen anwenden, wenn diese Waren von in Dänemark ansässigen Reisenden nach einem Aufenthalt in einem anderen Land eingeführt werden:

— bis zum 31. Dezember 1985 bei einem Aufenthalt von weniger als 48 Stunden;

— vom 1. Januar 1986 bis zum 31. Dezember 1989 bei einem Aufenthalt von weniger als 24 Stunden.

Somit beruht die Dänemark eingeräumte Befugnis auf einer *ausdrücklichen* Bestimmung der Richtlinie.

17. Schon diese Auslegung des Wortlauts der Richtlinie 69/169 führt daher zu der Feststellung, daß *keine* der für alle Mitgliedstaaten oder speziell für Irland geltenden Bestimmungen Beschränkungen der Steuerbefreiungen enthält, die mit dem Zweck oder der Mindestdauer der Reise zusammenhängen, und daß die Möglichkeit, Beschränkungen der letztgenannten Art vorzunehmen, nur zugunsten von Dänemark *ausdrücklich* geregelt ist. Daher zeigt sich in diesem Stadium, daß Irland die von ihm zur, wie es sagt, „Verdeutlichung" der Richtlinie 69/169 getroffenen Maßnahmen weder auf eine ausdrückliche Bestimmung dieser Richtlinie noch auf eines der in deren Begründungserwägungen genannten Ziele stützen kann.

18. Wenn wir nun nicht nur den Wortlaut, sondern auch die Auslegung der Richtlinie durch Ihre Rechtsprechung prüfen, so zeigt sich, daß die Argumentation Irlands hierdurch nicht gestärkt wird. Im Gegenteil tragen — wie auch die Kommission und das Vereinigte Königreich anmerken — die vom beklagten Staat zur Stützung seiner Auffassung angeführten Urteile zu den „Butterfahrten" meiner Ansicht nach eher dazu bei, sie zu entkräften.

13 — Gemäß Artikel 1 der Richtlinie 85/348/EWG, a. a. O.

14 — Richtlinie 84/231/EWG des Rates vom 30. April 1984 zur Änderung der Richtlinien 69/169/EWG und 83/2/EWG zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die Befreiung von den Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern bei der Einfuhr im grenzüberschreitenden Reiseverkehr (ABl. L 117 vom 3.5.1984, S. 42).

19. Was zunächst die Frage angeht, inwieweit die Richtlinie den Mitgliedstaaten allgemein Zuständigkeiten zur Anwendung in ihr nicht vorgesehener weiterer Befreiungstatbestände einräumt, so enthält Ihre Rechtsprechung hierzu ganz klare Aussagen. So haben Sie im Urteil vom 7. Juli 1981 in der Rechtssache 158/80 (Rewe I) [15] ausgeführt, wie sich sowohl aus den Begründungserwägungen der Richtlinie 69/169 und der sie ergänzenden Richtlinien als auch aus ihren Bestimmungen ergebe,

„wollte der Rat schrittweise eine vollständige Regelung der Befreiung der im persönlichen Gepäck der Reisenden eingeführten Waren von Umsatzsteuern und Sonderverbrauchsteuern treffen. Daher verbleibt den Mitgliedstaaten auf diesem Gebiet nur die ihnen in den Richtlinien eingeräumte begrenzte Zuständigkeit für die Gewährung von Befreiungen, die von den in den Richtlinien festgelegten Befreiungen abweichen" [16].

Im Urteil vom 14. Februar 1984 in der Rechtssache 278/82 (Rewe II) [17] haben Sie nach Verweisung auf diese Auslegung hinzugefügt, daß sich daraus ergibt, daß

„die gemeinschaftliche Regelung auf diesem Gebiet abschließend ist und die Mitgliedstaaten nur die ihnen in den Bestimmungen der genannten Richtlinien selbst eingeräumte begrenzte Zuständigkeit behalten haben" [18].

Man kann nicht umhin, diese Formulierungen der Rechtsprechung als gleichbedeutend mit der Feststellung anzusehen, daß die Richtlinie 69/169 den Mitgliedstaaten im allgemeinen und Irland im besonderen überhaupt keine Zuständigkeit für die Gewährung von Steuerbefreiungen nach anderen als den in ihr festgelegten Kriterien einräumt, insbesondere nicht nach Kriterien, die sich auf die Dauer der Reise beziehen. Daher erscheint es von vornherein ausgeschlossen, daß Irland bei der Anwendung der Steuerbefreiungen unter Berufung auf diese Rechtsprechung auf derartige Kriterien abstellen kann.

20. Auch die Aussagen, die Ihren Entscheidungen zur Auslegung der Richtlinie 69/169 in bezug auf spezielle Fragen zu entnehmen sind, sind meines Erachtens keineswegs mehrdeutig. Im vorgenannten Urteil Rewe II haben Sie zur Auslegung der Richtlinie ausgeführt, daß sich sowohl aus ihren Zielen als auch aus ihrem Artikel 2 Absatz 1 selbst ergebe, daß

„die Abgabenbefreiungen, die die Richtlinie für Waren vorsieht, die im persönlichen Gepäck der Reisenden im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr eingeführt werden, den ‚aus Mitgliedstaaten der Gemeinschaft kommenden' Reisenden vorbehalten sind, d. h. den Reisenden, die von einem Mitgliedstaat in einen anderen einreisen, nachdem sie in der Lage waren, im Mitgliedstaat des Reiseantritts tatsächlich Einkäufe zu tätigen" [19].

Sie haben hinzugefügt, daß deshalb

„derjenige nicht als Reisender im Sinne der erwähnten Bestimmungen angesehen werden kann, der während einer Schiffsreise von einem Hafen eines Mitgliedstaats aus in einen anderen Mitgliedstaat nicht oder nur symbolisch an Land geht, ohne sich dort lange genug aufzuhalten, um tatsächlich Einkäufe vornehmen zu können" [20].

15 — Slg. 1981, 1805.
16 — Randnr. 36.
17 — Slg. 1984, 721.
18 — Randnr. 31.
19 — Randnr. 45.
20 — Randnr. 46.

Aufgrund dessen haben Sie ausgeführt:

„Wenn also — was im allgemeinen zutrifft — der innergemeinschaftliche kombinierte Reiseverkehr mit Fährschiff und Bus so organisiert ist, daß die Reisenden in dem Mitgliedstaat, in dem sie vor ihrer Rückkehr auf dem Landweg an Land gehen, tatsächlich Einkäufe vornehmen können, kann davon ausgegangen werden, daß es sich um wirkliche Reisende im Sinne der Richtlinie 69/169 in ihrer geänderten Fassung handelt." [21]

21. Hier ist darauf hinzuweisen, daß die Formulierung in Ihrem Urteil auf den Begriff „wirklicher Reisender im Sinne der Richtlinie 69/169" abstellt. Die von Irland in der streitigen Verordnung getroffene Unterscheidung ist aber meines Erachtens deswegen nicht mit Ihrer Auslegung des Begriffs „wirklicher Reisender" vereinbar. Sie haben nämlich ganz klar gesagt, daß in der Rechtssache Rewe II wirkliche Reisende, denen die in der Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen gewährt werden, dadurch gekennzeichnet sind, daß sie von einem Mitgliedstaat in einen anderen einreisen, „nachdem sie in der Lage waren, im Mitgliedstaat des Reiseantritts tatsächlich Einkäufe zu tätigen". Daher steht es meines Erachtens mit Ihrer Rechtsprechung nicht in Einklang, Personen, die nach Irland zurückkehren, nachdem sie in einem anderen Mitgliedstaat *tatsächlich* Einkäufe getätigt haben, und die darüber hinaus alle in der Richtlinie ausdrücklich genannten Voraussetzungen erfüllen, wie Irland dies tut, unter Berufung auf eine erforderliche Mindestdauer der Reise nicht als wirkliche Reisende im Sinne der Richtlinie anzusehen. Richtig ist zwar, daß nicht jeder Reisende ein „wirklicher" Reisender im Sinne der Richtlinie ist und daß Reisen wie die, um die es im Urteil Rewe II ging, bei denen der Landgang im Mitgliedstaat des Reiseziels rein symbolisch war, mißbräuchlich waren. Diese Feststellung gab aber Irland keineswegs das Recht, unter Verkennung der vorgenannten Formulierungen Ihres Urteils jene Personen in die Kategorie der „mißbräuchlich" Reisenden einzuordnen, die sich unbestreitbar in einem anderen Mitgliedstaat aufgehalten und dort Einkäufe getätigt haben. Natürlich kann auf einen Präzedenzfall der Rechtsprechung, in dem ein Mißbrauchstatbestand behandelt wurde, dessen Kennzeichen ausdrücklich darin gesehen wurde, daß die Möglichkeit zu Einkäufen in einem Mitgliedstaat *nicht bestand*, kein Abgrenzungsmerkmal gegründet werden, nach dem eine Reise als mißbräuchlich qualifiziert wird, bei der die Möglichkeit zu solchen Einkäufen *bestand*.

22. Darüber hinaus ist festzustellen, daß Sie im Urteil Rewe II zur Definition des Begriffs „wirklicher Reisender" in keiner Weise auf den Zweck der Reise Bezug genommen haben. Vielmehr haben Sie auf ein objektives Kriterium abgestellt und sind ausdrücklich dann von einem „wirklichen" Reisenden ausgegangen, wenn für den Betreffenden die tatsächliche Möglichkeit bestand, in einem anderen Mitgliedstaat Einkäufe zu tätigen; dabei betrafen die Ihnen gestellten Fragen Reisen, deren Zweck im wesentlichen, wenn nicht ausschließlich, darin bestand, günstig einkaufen zu können. Das Bestreben Irlands, Reisen, deren Zweck im wesentlichen oder ausschließlich darin besteht, in einem anderen Mitgliedstaat günstige Einkäufe tätigen zu können, als mißbräuchlich zu qualifizieren und die Zeitdauer als Abgrenzungsmerkmal solcher Reisen zu verwenden, findet somit in ihrem Urteil Rewe II keine Rechtfertigung. Dieses Urteil schließt im Gegenteil dadurch, daß es auf ein *objektives* Kriterium abstellt, eine solche Qualifizierung aus.

23. Ihre enge Auslegung der Bestimmungen der Richtlinie, in denen den Mitgliedstaaten ausdrücklich die Befugnis zur Beschränkung der Steuerbefreiungen eingeräumt wird, wird im übrigen durch Ihr Urteil vom 21. März 1985 in der Rechtssache 54/84 (Paul/Hauptzollamt Emmerich) [22] veranschaulicht.

21 — Randnr. 47.

22 — Slg. 1985, 915.

Zu der den Mitgliedstaaten eingeräumten Möglichkeit, die allgemeinen Steuerbefreiungen für im Rahmen des Grenzverkehrs eingeführte Waren einzuschränken, haben Sie nämlich ausgeführt, daß sie „unter strikter Beachtung der ... allgemeinen Ziele" der Richtlinie 69/169 in ihrer geltenden Fassung „bestimmt werden [muß]". So haben Sie es für sachgerecht gehalten, den Begriff „Grenzgebiet" in Artikel 5 Absatz 5 der Richtlinie als Gebiet im Umkreis von 15 km um die Grenzzollstelle zu definieren, und dazu folgendes ausgeführt:

„Das Bestreben, den örtlichen Handel gegen etwaige Mißbräuche von seiten der Grenzbewohner zu schützen, kann ... eine Einschränkung der Steuerbefreiungen nur für Einkäufe rechtfertigen, die durch die besondere Lage des Wohnorts der Grenzbewohner erleichtert werden."

Dies bedeute, daß

„die beschränkte Steuerbefreiung nur für Einkäufe gilt, die die Grenzbewohner in unmittelbarer Nähe ihres Wohnorts ... durchführen".

Dagegen könne diese Erwägung

„eine Beschränkung der Steuerbefreiung für Einkäufe, die an einem vom Wohnort des Grenzbewohners weit entfernten Ort getätigt werden, nicht rechtfertigen",

denn solche Einkäufe seien

„Einkäufen vergleichbar, die von außerhalb eines Grenzgebiets wohnhaften Personen ohne Beschränkung der Steuerbefreiung vorgenommen werden" [23].

23 — Randnr. 19.

24. Im Lichte dieses Urteils ist festzustellen, daß Sie Ihrer — *engen* — Auslegung in einem Fall einer ausdrücklich vorgesehenen Beschränkung keineswegs ein subjektives, auf den *Zweck* der Reise in einen anderen Mitgliedstaat abstellendes Kriterium zugrunde gelegt haben und daß daher die Steuerbefreiungen für die an einem vom Wohnort weit entfernten Ort getätigten Einkäufe gelten müssen, ohne daß es in irgendeiner Weise darauf ankommt, ob die Einreise in den Mitgliedstaat, der nicht der des Wohnorts ist, im wesentlichen oder ausschließlich den Zweck hatte, dort einzukaufen.

25. Schließlich wird der Standpunkt Irlands meines Erachtens auch nicht durch seinen Hinweis auf Ihr Urteil vom 11. November 1986 in der Währungsausgleichsbeträge (WAB) betreffenden Rechtssache 254/85 (Irish Grain Board) [24] gestützt, in dem Sie ausgeführt haben, daß

„der Ausfuhrmitgliedstaat, der die vom Einfuhrmitgliedstaat zu gewährenden Währungsausgleichsbeträge zu zahlen hat, berechtigt ist, die Zahlung zu verweigern, wenn das betreffende Erzeugnis aufgrund eines betrügerischen Verhaltens der Käufer dieses Erzeugnisses im Einfuhrmitgliedstaat nicht in den freien Verkehr überführt worden ist, selbst wenn die Zollförmlichkeiten vollständig erfüllt wurden" [25].

Meines Erachtens sind nämlich die Konsequenzen, die daraus zu ziehen sind, daß es im System der WAB, dem selbstverständlich Ein- und Ausfuhren inhärent sind, offensichtlich betrügerisch ist, keine echte Einfuhr zu tätigen, nicht mit den Konsequenzen vergleichbar, die daraus zu ziehen sind, daß Reisen von einem Mitgliedstaat aus in einen anderen Mitgliedstaat im wesentlichen oder ausschließlich zu dem Zweck unter-

24 — Slg. 1986, 3309.
25 — Randnr. 13.

nommen werden, dort angesichts der Steuerbefreiungen günstig einzukaufen, da doch in keiner der Bestimmungen der Regelung über die Steuerbefreiungen von einem auf dem Zweck der Reise beruhenden Abgrenzungskriterium die Rede ist.

26. In den vorgenannten Urteilen Rewe II und Irish Grain Board sind Mißbräuche oder Betrügereien aufgezeigt worden, deren Feststellung sich ersichtlich aus dem Vergleich zwischen den Fakten und dem Wortlaut der einschlägigen Vorschriften ergab. Im ersten Fall konnten den „aus Mitgliedstaaten der Gemeinschaft kommenden Reisenden" bei Reisen, während deren die Möglichkeit zum Tätigen von Einkäufen in einem anderen Mitgliedstaat nicht tatsächlich bestand, nicht die formal anwendbaren Steuerbefreiungen gewährt werden[26]. Im zweiten Fall bedeutete das Fehlen einer Einfuhr eine Negation des Systems der WAB selbst. Die Gegenüberstellung dieser Präzedenzfälle der Situation, die Sie heute zu beurteilen haben, macht meines Erachtens eher deutlich, daß Analogien hier nicht möglich sind. Ich wiederhole: Daß Reisen in einen Mitgliedstaat zu dem Zweck, dort einzukaufen, im Hinblick auf die Regelung der Steuerbefreiungen etwa mißbräuchlich wären, geht aus der Richtlinie, wie sie durch Ihre Rechtsprechung ausgelegt worden ist, weder unmittelbar noch auch nur mittelbar hervor.

27. Daher bin ich im Rahmen der rechtlichen Prüfung der Auffassung, daß die von Irland mit der streitigen Verordnung je nach Dauer der Reise getroffene Unterscheidung zwischen „echten" und „Steuer"reisenden weder im Wortlaut der Richtlinie noch in deren Auslegung durch den Gerichtshof eine Stütze findet. Die fragliche Maßnahme dient daher in meinen Augen keineswegs, wie Irland behauptet, der Verdeutlichung oder der näheren Bestimmung der Richtlinie. Wir haben es vielmehr mit einer Unterscheidung zu tun, die der Richtlinie nicht entspricht und meines Erachtens sowohl gegen ihren Buchstaben als auch gegen ihren Geist verstößt, da die gemäß ihren ausdrücklichen Voraussetzungen getätigten Einkäufe durch die fragliche Verordnung von den Steuerbefreiungen ausgeschlossen werden.

28. Aber auch die vom beklagten Mitgliedstaat angeführten besonderen Umstände sind nicht dazu angetan, seinem Vorstoß die Rechtsgrundlage zu geben, die ihm abstrakt gesehen fehlt. Denn weder die Nichtbeteiligung des Vereinigten Königreichs am Europäischen Währungssystem noch ihre Folgen für die Schwankungen der Wechselkurse, noch der massenhafte Reiseverkehr nach Nordirland zu dem Zweck, steuerlich günstig einzukaufen, vermögen Irland das Recht zu geben, die in der Richtlinie vorgesehene Regelung über die Steuerbefreiungen einseitig in der Weise abzuändern, daß sie für bestimmte Personen, die ihre Voraussetzungen erfüllen, nicht gilt. Ich meine, es braucht nicht weiter darauf eingegangen zu werden, daß ein Mitgliedstaat nicht von sich aus das Gemeinschaftsrecht abändern kann, indem er seine Anwendung teilweise verhindert. Der EWG-Vertrag sieht in einigen Bestimmungen — im übrigen im Rahmen bestimmter Verfahren — die Möglichkeit des Erlasses von Schutzmaßnahmen vor. Außerhalb dieser Fälle können wirtschaftliche oder monetäre Umstände wie die zuvor genannten für einen Mitgliedstaat natürlich nicht das Recht begründen, sich der Anwendung dieser oder jener Bestimmung des Gemeinschaftsrechts zu entziehen.

29. Im übrigen scheint mir die Tatsache, daß die Kommission den in der vorgenannten Erklärung des Rates angeforderten Bericht nicht erstellt hat, in diesem Zusammenhang völlig unerheblich zu sein. Denn unabhängig davon, welcher Grad der Bindungswirkung sich für die Kommission aus

26 — Artikel 2 Absatz 1 der Richtlinie 69/169 in ihrer geänderten Fassung.

einem solchen Ersuchen ergibt, braucht hier nur festgestellt zu werden, daß Irland die Verordnung am 31. März 1987 erlassen und am 1. April 1987 in Kraft gesetzt hat, während der Kommission eine Frist bis zum 31. Dezember 1987 gesetzt worden war. Irland kann wirklich nicht behaupten, seine Maßnahme sei durch ein Verhalten der Kommission gerechtfertigt, dem es sehr weit vorgegriffen hat.

30. Dazu jedoch eine Anmerkung: Es besteht allseits Einigkeit darüber, daß Irland sich im Zusammenhang mit der Befreiungsregelung tatsächlich ernsthaften Problemen gegenübergesehen hat. Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung selbst darauf hingewiesen, daß zugunsten Irlands durch Änderung der Richtlinie eine vorübergehende Ausnahmeregelung entsprechend der oben erwähnten Regelung für Dänemark hätte vorgesehen werden können. Sie hat damit eingeräumt, daß schon vor einer Harmonisierung der Steuern und insbesondere der Sonderverbrauchsteuern in der Gemeinschaft — dem wesentlichen Ziel zur Verwirklichung des „Binnenmarkts" — bestimmte Maßnahmen in Betracht gezogen werden könnten, um kritischen Situationen zu begegnen. Es ist zumindest bedauerlich, daß kein Einvernehmen auf der Grundlage guten Willens erzielt werden konnte. Ist nicht dadurch, daß sich die Kommission geweigert hat, die Frage etwaiger Lockerungen der Befreiungsregelung entsprechend der in der Erklärung des Rates vorgeschlagenen Stoßrichtung zu prüfen, die Entwicklung anderer Lösungen verhindert worden, aufgrund deren der vorliegende Rechtsstreit hätte vermieden werden können? Dieser besteht aber nun einmal, und so müssen Sie hierauf die gebotene rechtliche Antwort geben, die in meinen Augen nicht zweifelhaft ist.

31. Abschließend ist darauf hinzuweisen, daß die in der streitigen irischen Verordnung getroffene Unterscheidung für die Steuerbefreiungen nach den Artikeln 1, 2 und 4 der Richtlinie gilt und daß sie sich daher auch auf die Reisenden im Reiseverkehr zwischen Drittländern und der Gemeinschaft bezieht, für die die — niedrigeren — Freibeträge des Artikels 1 gelten. Eine Vertragsverletzung liegt mithin auch insoweit vor.

32. Im Ergebnis beantrage ich,

— festzustellen, daß Irland gegen seine Verpflichtungen aus dem EWG-Vertrag verstoßen hat, indem es die Befreiungen von der Umsatzsteuer und der Sonderverbrauchsteuer bei der Einfuhr von Waren im grenzüberschreitenden Reiseverkehr auf niedrigere als die in den Artikeln 1, 2 und 4 der Richtlinie 69/169 des Rates vom 28. Mai 1969 in ihrer geänderten Fassung festgesetzten Beträgen beschränkt hat;

— Irland die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.