URTEIL DES GERICHTSHOFES (Fünfte Kammer)

14. Juni 2001 *

In der Rechtssache C-40/00

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch E. Traversa und C. Giolito als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

Französische Republik, vertreten durch K. Rispal-Bellanger und S. Seam als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Beklagte,

wegen Feststellung, dass die Französische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 17 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom

* Verfahrenssprache: Französisch.

17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der Fassung der Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 zur Änderung der Richtlinie 77/388 und zur Einführung weiterer Vereinfachungsmaßnahmen im Bereich der Mehrwertsteuer — Geltungsbereich bestimmter Steuerbefreiungen und praktische Einzelheiten ihrer Durchführung (ABl. L 102, S. 18) verstoßen hat, indem sie den vollständigen Ausschluss des Rechts auf Abzug der Mehrwertsteuer für Dieselkraftstoff, der als Treibstoff für Fahrzeuge verwendet wird, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1998 an wieder eingeführt hat, nachdem sie vorher wiederholt ein begrenztes Recht auf einen solchen Abzug geschaffen hatte,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. La Pergola sowie der Richter D. A. O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (Berichterstatter) und C. W. A. Timmermans,

Generalanwalt: L. A. Geelhoed
Kanzler: R. Grass

aufgrund des Berichts des Berichterstatters,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 22. Februar 2001,

folgendes

Urteil

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 11. Februar 2000 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 226 EG eine Klage auf Feststellung erhoben, dass die Französische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 17 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der Fassung der Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 zur Änderung der Richtlinie 77/388 und zur Einführung weiterer Vereinfachungsmaßnahmen im Bereich der Mehrwertsteuer — Geltungsbereich bestimmter Steuerbefreiungen und praktische Einzelheiten ihrer Durchführung (ABl. L 102, S. 18) verstoßen hat, indem sie den vollständigen Ausschluss des Rechts auf Abzug der Mehrwertsteuer für Dieselkraftstoff, der als Treibstoff für Fahrzeuge verwendet wird, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1998 an wieder eingeführt hat, nachdem sie vorher wiederholt ein begrenztes Recht auf einen solchen Abzug geschaffen hatte.

Die Gemeinschaftsregelung

2 Artikel 17 Absatz 2 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden."

3 Artikel 17 Absatz 6 lautet:

„Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraums von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die in den in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind."

4 Der Rat hat keinen der ihm von der Kommission nach Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie vorgelegten Vorschläge angenommen.

Die französischen Rechtsvorschriften

5 Zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie am 1. Januar 1979 bis zum 30. Juni 1982 berechtigte Dieselkraftstoff nicht zum Vorsteuerabzug, wenn er für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet wurde, die ihrerseits nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

6 Zwischen 1982 und 1991 wurde dieses Verbot des Vorsteuerabzugs mehrfach geändert. Die Höhe des zulässigen Abzugs stieg so schrittweise von 10 % im Jahr 1982 auf 90 % im Jahr 1991; 1991 wurde der Satz auf 50 % gesenkt.

7 Das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer auf Dieselkraftstoff, der als Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet wird, die nicht zum Vorsteuerab-

zug berechtigen, wurde von 1998 an erneut vollständig ausgeschlossen. Dazu änderte Artikel 15 des Gesetzes Nr. 97-1269 vom 30. Dezember 1997 mit dem Finanzgesetz 1998 (JORF vom 31. Dezember 1997, S. 19261) den Artikel 298 Absatz 4 Nummer 1 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch) wie folgt:

„Nicht abzugsfähig ist die Mehrwertsteuer für Kauf, Einfuhren, innergemeinschaftlichen Erwerb, Lieferungen und Dienstleistungen, die betreffen:

— ...

— Dieselkraftstoff, der als in Tabelle B des Artikels 265 des Code des douanes genannter Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, sowie für gemietete Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet wird, sofern der Mieter die auf diese Miete erhobene Steuer nicht abziehen kann; ausgenommen hiervon ist Dieselkraftstoff für Versuche, die für die Herstellung von Motoren oder motorgetriebenen Maschinen durchgeführt werden;

..."

Sachverhalt und Vorverfahren

8 Da die Kommission die Wiedereinführung des Ausschlusses des Vorsteuerabzugsrechts nicht als mit Artikel 17 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie vereinbar

ansah, leitete sie ein Vertragsverletzungsverfahren ein und forderte die Französische Republik in einem Schreiben vom 24. Juli 1998 auf, binnen zwei Monaten hierzu Stellung zu nehmen.

9 Die französischen Behörden erklärten in ihrem Antwortschreiben vom 30. Oktober 1998, dass sie den Standpunkt der Kommission nicht teilten. Sie trugen im Wesentlichen vor, dass es ihnen freistehe, das Abzugsrecht zu ändern, solange sie nicht die in Frankreich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie, d. h. am 1. Januar 1979, bestehenden Einschränkungen verschärften.

10 Die Kommission übermittelte der Französischen Republik am 19. Juli 1999 eine mit Gründen versehene Stellungnahme.

11 Die französischen Behörden kamen der mit Gründen versehenen Stellungnahme innerhalb der vorgeschriebenen Frist nicht nach und hielten in ihrer Antwort vom 10. Dezember 1999 an ihrem Standpunkt fest.

12 Die Kommission erhob daher die vorliegende Klage.

Die angebliche Vertragsverletzung und deren Beurteilung durch den Gerichtshof

13 Die Kommission macht geltend, die streitige französische Regelung, die das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer auf Dieselkraftstoff wieder ausgeschlossen habe, wenn dieser als Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet werde,

die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, sei nicht durch die Ausnahme des Artikels 17 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie gedeckt und verstoße gegen deren Artikel 17 Absatz 2. Artikel 17 Absatz 6 gestatte einem Mitgliedstaat nämlich nicht, eine Ausnahmeregelung, die — wenn auch begrenzt — abgeschafft worden sei, später erneut zu erlassen, indem das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer für bestimmte Ausgaben wieder vollständig ausgeschlossen werde. Im Gegensatz zur Ansicht der französischen Behörden stehe es den Mitgliedstaaten nämlich nicht völlig frei, eine innerstaatliche Ausnahmeregelung nach ihren eigenen Kriterien anzupassen und zu verändern, sofern sie die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie bestehende Lage bloß nicht verschärften.

14 Nach Ansicht der französischen Regierung hindert Artikel 17 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie einen Mitgliedstaat nicht daran, beim Inkrafttreten der genannten Richtlinie bestehende Ausschlusstatbestände zu ändern, sofern die Änderungen die Ausschlussquote nicht über den ursprünglich festgesetzten Teil hinaus erhöhten und die bestehenden Ausschlüsse nicht auf Gruppen von Gegenständen oder Dienstleistungen ausweiteten, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens nicht betroffen gewesen seien. Die streitigen Rechtsvorschriften seien daher mit der Sechsten Richtlinie vereinbar.

15 Im Übrigen sei die in Rede stehende Gesetzesänderung aus Gründen des Umweltschutzes erfolgt. Die Kommission sei über die vorangegangenen Maßnahmen unterrichtet worden, die den für den betreffenden Treibstoff zulässigen Vorsteuerabzugssatz herabgesetzt hätten. Die Kommission habe sich zu diesen Maßnahmen nicht geäußert, was dafür spreche, dass sie mit der Sechsten Richtlinie vereinbar gewesen seien.

16 Nach dem Urteil vom heutigen Tage in der Rechtssache C-345/99 (Kommission/ Frankreich, Slg. 2001, I-4493, Randnr. 22) ist die Regelung eines Mitgliedstaats, die bestehende Ausschlusstatbestände nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie ändert, indem sie diese Tatbestände einschränkt, und dadurch dem Ziel der Sechsten Richtlinie näher kommt, durch die Ausnahmevorschrift des Artikels

17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie gedeckt und verstößt nicht gegen Artikel 17 Absatz 2 der Richtlinie.

17 Dagegen stellt eine nationale Regelung keine nach Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie zulässige Ausnahme dar und verstößt gegen deren Artikel 17 Absatz 2, wenn sie nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie die bestehenden Ausschlusstatbestände erweitert und sich damit vom Ziel dieser Richtlinie entfernt.

18 Dies gilt für jede Änderung nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie, die die unmittelbar vor dieser Änderung geltenden Ausschlusstatbestände erweitert.

19 Es steht fest, dass das streitige französische Gesetz durch den vollständigen Ausschluss des Rechts auf Vorsteuerabzug eine Änderung eingeführt hat, die die französische Regelung vom Ziel der Sechsten Richtlinie entfernt. Dabei spielt es keine Rolle, dass die Änderung nicht die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie geltenden Ausschlusstatbestände ausgeweitet hat.

20 Daher ist dieses Gesetz nicht durch die Ausnahmevorschrift des Artikels 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie gedeckt und verstößt gegen deren Artikel 17 Absatz 2.

21 Das Vorbringen der französischen Regierung, dass die streitige Regelung ein ökologisches Ziel verfolge, kann eine solche Regelung, die gegen die Sechste Richtlinie verstößt, nicht rechtfertigen.

22 Die französische Regierung hat zur Rechtfertigung der streitigen Regelung weiterhin angeführt, dass die Kommission nicht gegen die Französische Republik vorgegangen sei, als diese die vorangegangenen Gesetzesänderungen erlassen habe, die zu einer Herabsetzung des zulässigen Vorsteuerabzugssatzes für Dieselkraftstoff geführt hätten, der als Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet werde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

23 Nach ständiger Rechtsprechung ist es Sache der Kommission, zu beurteilen, welchen Zeitpunkt sie für die Erhebung der Vertragsverletzungsklage wählt (u. a. Urteil vom 1. Juni 1994 in der Rechtssache C-317/92, Kommission/Deutschland, Slg. 1994, I-2039, Randnr. 4).

24 Daher ist festzustellen, dass die Französische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 17 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie verstoßen hat, indem sie den vollständigen Ausschluss des Rechts auf Abzug der Mehrwertsteuer für Dieselkraftstoff, der als Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet wird, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1998 an wieder eingeführt hat, nachdem sie vorher ein begrenztes Recht auf einen solchen Abzug geschaffen hatte.

Kosten

25 Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Kommission einen entsprechenden Antrag auf Verurteilung der Französischen Republik gestellt hat und diese mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

für Recht erkannt und entschieden:

1. **Die Französische Republik hat gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 17 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der Fassung der Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 zur Änderung der Richtlinie 77/388 und zur Einführung weiterer Vereinfachungsmaßnahmen im Bereich der Mehrwertsteuer — Geltungsbereich bestimmter Steuerbefreiungen und praktische Einzelheiten ihrer Durchführung — verstoßen, indem sie den vollständigen Ausschluss des Rechts auf Abzug der Mehrwertsteuer für Dieselkraftstoff, der als Treibstoff für Kraftfahrzeuge und Maschinen verwendet wird, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, mit Wirkung vom 1. Januar 1998 an wieder eingeführt hat, nachdem sie vorher ein begrenztes Recht auf einen solchen Abzug geschaffen hatte.**

2. **Die Französische Republik trägt die Kosten des Verfahrens.**

La Pergola Edward Jann

von Bahr Timmermans

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 14. Juni 2001.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Fünften Kammer

A. La Pergola