URTEIL DES GERICHTSHOFES
26. Februar 1991 *

In der Rechtssache C-159/89

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Rechtsberater Dimitrios Gkoulousis sowie durch Maria Condou Durande und Daniel Calleja, beide Juristischer Dienst der Kommission, als Bevollmächtigte, Zustellungsbevollmächtigter: Guido Berardis, Juristischer Dienst der Kommission, Centre Wagner, Luxemburg-Kirchberg,

Klägerin,

gegen

Griechische Republik, vertreten durch Rechtsanwältin Katerina Samoni, Juristische Mitarbeiterin im ersten Rang der Sonderabteilung des Außenministeriums für Rechtsfragen der Europäischen Gemeinschaften und durch Rechtsanwalt Panagiotis Mylonopoulos, Juristischer Mitarbeiter im zweiten Rang derselben Dienststelle, als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift: Botschaft Griechenlands, 117, Val Sainte-Croix,

Beklagte,

unterstützt durch

Königreich Spanien, vertreten durch Javier Conde de Saro, Generaldirektor für die rechtliche und institutionelle Koordinierung in Gemeinschaftsangelegenheiten, und durch Abogado del Estado Antonio Hierro Hernández-Mora als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift: Botschaft Spaniens, 4 und 6, boulevard Emmanuel Servais,

Streithelfer,

* Verfahrenssprache: Griechisch.

wegen Feststellung, daß die Griechische Republik gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat,

erläßt

DER GERICHTSHOF

unter Mitwirkung des Präsidenten O. Due, der Kammerpräsidenten G. F. Mancini, T. F. O'Higgins, J. C. Moitinho de Almeida, G. C. Rodríguez Iglesias und M. Díez de Velasco sowie der Richter C. N. Kakouris, R. Joliet, F. A. Schockweiler, F. Grévisse und M. Zuleeg,

Generalanwalt: M. Darmon
Kanzler: D. Louterman, Hauptverwaltungsrätin

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Beteiligten in der Sitzung vom 18. September 1990,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 6. November 1990,

folgendes

Urteil

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 3. Mai 1989 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 169 EWG-Vertrag Klage erhoben auf Feststellung, daß die Griechische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, daß sie nicht die erforderlichen Maßnahmen getroffen hat, um Personen, die nicht mehrwertsteuerpflichtig sind und schon in einem anderen Mitgliedstaat mit der Mehrwertsteuer belastete Gegenstände nach Griechenland einführen, ohne daß sie die Erstattung dieser Steuer haben erlangen können, das Recht zu gewähren, von der bei der Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer den Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer abzuziehen, der im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Gegenstände enthalten ist.

2 Die Kommission trägt vor, dadurch, daß die Griechische Republik keine Vorschriften erlassen habe, die Nichtsteuerpflichtigen gemäß der Rechtsprechung des Gerichtshofes den genannten Abzug gestatte, werde eine im Widerspruch zum Grundsatz der Rechtssicherheit stehende mehrdeutige tatsächliche Lage geschaffen und eine Doppelbesteuerung ermöglicht, die insofern mit dem in Artikel 95 niedergelegten unmittelbar anwendbaren Grundsatz der abgabenrechtlichen Gleichbehandlung in seiner Auslegung durch den Gerichtshof unvereinbar sei, als die Lieferung gleichartiger Waren durch Nichtsteuerpflichtige innerhalb Griechenlands nicht der Mehrwertsteuer unterliege. Weder die unmittelbare Wirkung des Artikels 95 noch die Existenz eines Vorschlags für eine sechzehnte Richtlinie des Rates zur Einführung einer gemeinsamen Regelung für bestimmte Gegenstände, die endgültig mit der Mehrwertsteuer belastet worden sind und von einem Endverbraucher eines Mitgliedstaats aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführt werden (ABl. 1986, C 96, S. 5) befreiten die Griechische Republik von der Pflicht, ihr nationales Recht den Erfordernissen des Vertrages anzupassen.

3 Die Griechische Republik führt im wesentlichen aus, sie erhebe keine grundsätzlichen Einwendungen gegen die Beseitigung der Doppelbesteuerung von eingeführten Waren, diese Frage müsse aber klar und eindeutig durch eine Gemeinschaftsrichtlinie geregelt werden; nur so könne eine einheitliche Anwendung der auf diesem Gebiet geltenden Grundsätze erreicht werden.

4 Das Königreich Spanien, das dem Rechtsstreit als Streithelferin zur Unterstützung der Anträge der Griechischen Republik beigetreten ist, trägt vor, das Recht zum Abzug im Einfuhrstaat laufe der Rechtsnatur der Mehrwertsteuer als einer Verbrauchsteuer und einer ausgewogenen Verteilung des Steueraufkommens zwischen Ausfuhrmitgliedstaat und Einfuhrmitgliedstaat zuwider. Die Gegenstände müßten statt dessen bei der Ausfuhr von der Steuer befreit und bei der Einfuhr auf der Grundlage des Werts des Gegenstands im Zeitpunkt der Grenzüberschreitung besteuert werden.

5 Wegen weiterer Einzelheiten des Sachverhalts, des rechtlichen Rahmens und des Vorbringens der Beteiligten wird auf den Sitzungsbericht verwiesen. Der Akteninhalt wird im folgenden nur insoweit wiedergegeben, als die Begründung des Urteil dies erfordert.

6 Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß Artikel 95 nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes ein Verbot der abgabenrechtlichen Diskriminierung eingeführter

Waren enthält, das unmittelbare Wirkungen erzeugt und für die einzelnen Rechte begründet, die die innerstaatlichen Gerichte zu schützen haben (siehe insbesondere Urteil vom 5. Mai 1982 in der Rechtssache 15/81, Schul I, Slg. 1982, 1409, Randnr. 46).

7 Ebenfalls nach ständiger Rechtsprechung (siehe Urteile vom 21. Mai 1985 in der Rechtssache 47/84, Schul II, Slg. 1985, 1491, und vom 25. Februar 1988 in der Rechtssache 299/86, Drexl, Slg. 1988, 1213) ist Artikel 95 EWG-Vertrag dahin auszulegen, daß bei der Berechnung der Mehrwertsteuer, die ein Mitgliedstaat auf eine von einem Nichtsteuerpflichtigen gelieferte Ware bei der Einfuhr aus einem anderen Mitgliedstaat erhebt, während diese Steuer bei der Lieferung gleichartiger Waren durch eine Privatperson innerhalb des Einfuhrmitgliedstaats nicht erhoben wird, der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der zum Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Ware enthalten ist, in der Weise zu berücksichtigen ist, daß dieser Betrag nicht in die Besteuerungsgrundlage einbezogen wird und darüber hinaus von der bei der Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer abgezogen wird.

8 Es ist unstreitig, daß die fraglichen nationalen Vorschriften die Erhebung von Mehrwertsteuer bei der Einfuhr von im Ausfuhrmitgliedstaat bereits mit der Mehrwertsteuer belasteten Gegenständen durch Nichtsteuerpflichtige vorsehen, ohne den Betroffenen den Abzug der restlichen Mehrwertsteuer vom Betrag der bei der Einfuhr entrichteten Mehrwertsteuer zu gestatten, während die Lieferung gleichartiger Waren durch Nichtsteuerpflichtige innerhalb Griechenlands nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

9 Derartige Vorschriften sind insofern mit dem Verbot der abgabenrechtlichen Diskriminierung eingeführter Waren unvereinbar, als sie die nichtsteuerpflichtigen Einführer trotz der unmittelbaren Wirkung des Artikels 95 über ihr Recht, sich auf diese Vorschrift zu berufen, im Ungewissen lassen und als sie die Bediensteten der nationalen Verwaltung, die mit der Erhebung der Mehrwertsteuer betraut sind, veranlassen können, den Grundsatz des Abzugs der restlichen Mehrwertsteuer nicht anzuwenden.

10 Die den einzelnen gegebene Möglichkeit, sich vor den innerstaatlichen Gerichten auf unmittelbar anwendbare Vertragsbestimmungen zu berufen, stellt nämlich nur eine Mindestgarantie dar und reicht für sich allein nicht aus, um die uneingeschränkte Anwendung des EWG-Vertrags zu gewährleisten (siehe Urteil vom 15. Oktober 1986 in der Rechtssache 168/85, Kommission/Italien, Slg. 1986, 2945, Randnr. 11).

11 Außerdem erfordern die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Rechtsschutzes auf den vom Gemeinschaftsrecht erfaßten Gebieten eine eindeutige Formulierung der Rechtsnormen der Mitgliedstaaten, die den betroffenen Personen die klare und genaue Kenntnis ihrer Rechte und Pflichten ermöglicht und die innerstaatlichen Gerichte in die Lage versetzt, deren Einhaltung sicherzustellen (siehe Urteil vom 21. Juni 1988 in der Rechtssache 257/86, Kommission/Italien, Slg. 1988, 3249).

12 Der von der Griechischen Republik zu ihrer Verteidigung vorgebrachte Einwand, daß es derzeit keine gemeinsame Mehrwertsteuerregelung für die fraglichen Einfuhren gebe, sowie die Argumente des Königreichs Spanien bezüglich der Rechtsnatur der Mehrwertsteuer und der Verteilung des Steueraufkommens zwischen den Mitgliedstaaten sind zurückzuweisen.

13 Zum einen stellt der im Einfuhrmitgliedstaat vorgenommene Abzug desjenigen Betrags der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Gegenstände enthalten ist, keineswegs die Rechtsnatur der Mehrwertsteuer als einer Verbrauchsteuer in Frage, da eine solche Qualifizierung von der Verteilung der Abgabenbelastung zwischen Ausfuhr- und Einfuhrmitgliedstaat unabhängig ist.

14 Zum anderen ist es zwar Sache des Gemeinschaftsgesetzgebers, eine gemeinsame Mehrwertsteuerregelung herbeizuführen, die vollkommen wettbewerbsneutral ist sowie eine vollständige Entlastung der fraglichen Einfuhren im Ausfuhrland und eine gerechte Verteilung des Steueraufkommens zwischen den Mitgliedstaaten einschließt; solange jedoch eine solche Regelung nicht getroffen worden ist, verbietet es Artikel 95 EWG-Vertrag, daß ein Mitgliedstaat seine Mehrwertsteuerregelung auf eingeführte Waren in einer Weise anwendet, die im Widerspruch zum Verbot der abgabenrechtlichen Diskriminierung steht (siehe Urteil Schul I, a. a. O.).

15 Die Durchführung der Harmonisierung des Abgabenrechts nach Artikel 99 EWG-Vertrag kann nämlich nicht zur Vorbedingung für die Anwendung des Artikels 95 gemacht werden, der die Mitgliedstaaten mit unmittelbarer Wirkung verpflichtet, ihr Abgabenrecht schon vor jeder Harmonisierung in nichtdiskriminierender Weise anzuwenden (siehe Urteil vom 27. Februar 1980 in der Rechtssache 171/78, Kommission/Dänemark, Slg. 1980, 447).

16 Somit ist das Vorbringen der Griechischen Republik und des Königreichs Spanien zurückzuweisen.

17 Nach alledem ist festzustellen, daß die Griechische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen hat, daß sie nicht die erforderlichen Maßnahmen getroffen hat, um Personen, die nicht mehrwertsteuerpflichtig sind und schon in einem anderen Mitgliedstaat mit der Mehrwertsteuer belastete Gegenstände nach Griechenland einführen, ohne daß sie die Erstattung dieser Steuer haben erlangen können, das Recht zu gewähren, von der bei der Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer den Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer abzuziehen, der im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Gegenstände enthalten ist, während die Lieferung gleichartiger Waren durch Nichtsteuerpflichtige innerhalb Griechenlands nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

Kosten

18 Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Griechische Republik und das sie unterstützende Königreich Spanien mit ihrem Vorbringen unterlegen sind, sind ihnen die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

für Recht erkannt und entschieden:

1) Die Griechische Republik hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 95 EWG-Vertrag verstoßen, daß sie nicht die erforderlichen Maßnahmen getroffen hat, um Personen, die nicht mehrwertsteuerpflichtig sind und schon in einem anderen Mitgliedstaat mit der Mehrwertsteuer belastete Gegenstände nach Griechenland einführen, ohne daß sie die Erstattung dieser Steuer haben erlangen können, das Recht zu gewähren, von der bei der Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer den Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwert-

steuer abzuziehen, der im Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Gegenstände enthalten ist, während die Lieferung gleichartiger Waren durch Nichtsteuerpflichtige innerhalb Griechenlands nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

2) Die Griechische Republik und das Königreich Spanien tragen die Kosten des Verfahrens.

Due Mancini O'Higgins Moitinho de Almeida Rodríguez Iglesias

Díez de Velasco Kakouris Joliet Schockweiler Grévisse Zuleeg

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 26. Februar 1991.

Der Kanzler

J.-G. Giraud

Der Präsident

O. Due