Gebühren anderer Art, insbesondere von Eintragungsgebühren, nicht entgegen, sofern sie diese Merkmale nicht aufweisen.

Artikel 33 der Richtlinie 77/388 ist demnach dahin auszulegen, daß er der Einführung oder Beibehaltung einer inländischen Abgabe von der Art der in Frankreich geltenden Eintragungsgebühr nicht entgegensteht, die bei Nichteinhaltung der Verpflichtung, innerhalb der vom anwendbaren Recht vorgeschriebenen Frist zu bauen, auf den Erwerb von Baugrundstücken erhoben wird. Diese Eintragungsgebühren sind nämlich keine allgemeinen Steuern, sie werden nicht auf den verschiedenen Stufen eines Produktions- und Verteilungsprozesses, sondern nur dann erhoben, wenn die unbewegliche Sache in das Vermögen des Endverbrauchers übergeht, sie können nicht von gleichartigen, aus Anlaß späterer Veräußerungen entrichteten Steuern abgezogen werden, und ihre Erhebung läßt den Mehrwert unberücksichtigt, sondern erfolgt auf der Grundlage des Gesamtwertes der Sache.

SITZUNGSBERICHT
in der Rechtssache C-208/91 *

I — Rechtlicher Rahmen des Ausgangsrechtsstreits

A — *Innerstaatliche Rechtsvorschriften*

1. Nach französischem Recht unterliegen gemäß Artikel 257 Absatz 7 des Code général des impôts (allgemeines Steuergesetzbuch; im folgenden: CGI) Rechtsgeschäfte, die der Herstellung oder Lieferung von Immobilien dienen, der Mehrwertsteuer; in dieser Vorschrift heißt es:

„1. Hierunter fallen insbesondere:

Verkäufe ... von Baugrundstücken sowie von solchen Grundstücken gemäß Artikel 691 gleichgestellten Sachen ...“

2. Artikel 691 CGI bestimmt:

„I. Von der Publizitätssteuer in Grundstücksachen oder der Eintragungsgebühr befreit ist, falls er der Mehrwertsteuer unterliegt, der Erwerb

1° von unbebauten oder mit zum Abriß bestimmten Gebäuden bebauten Grundstükken;

...

* Verfahrenssprache: Französisch.

II. Diese Freistellung erfolgt unter der Bedingung:

1° daß sich der Bewerber im Kaufvertrag verpflichtet, innerhalb von vier Jahren, vom Vertragsdatum an gerechnet, die zur Errichtung eines Gebäudes oder einer Gruppe von Gebäuden, zur Fertigstellung unvollendeter Gebäude oder zur Aufstockung von Gebäuden erforderlichen Arbeiten durchzuführen, und daß in dieser Urkunde Zahl, Art und Bestimmung der geplanten Gebäude angegeben werden;

...“

3. Unter Bezugnahme auf diesen Artikel sieht der CGI in seinem Artikel 1840 G ter folgendes vor:

„Wird der Nachweis gemäß Artikel 691 II 2° nicht erbracht, so hat der Erwerber auf die erste Aufforderung hin die Abgabe, von der er befreit worden war, zuzüglich einer zusätzlichen Gebühr von 6 % zu entrichten. Die Einzelheiten der Anwendung des vorliegenden Artikels werden durch Dekret geregelt.“

4. Schließlich heißt es in Artikel 291 Absatz 2 des Anhangs II des CGI:

„Die Mehrwertsteuer, die anläßlich des in den genannten Verträgen beurkundeten Rechtsgeschäfts erhoben wurde, ist jedoch in den Grenzen ihres Betrages auf diese Abgaben anzurechnen, es sei denn, sie wäre bereits aus Anlaß einer weiteren Übertragung des Eigentums an der gleichen Immobilie in Abzug gebracht worden.“

B — *Gemeinschaftsrechtliche Vorschriften*

5. Artikel 33 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; im folgenden: Sechste Richtlinie) bestimmt:

„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.“

II — Sachverhalt und Verfahren

6. Raymond Beaulande, Kläger des Ausgangsverfahrens, erwarb im Januar 1980 ein Haus in Nantes mit der Verpflichtung, es abzureißen und an seiner Stelle innerhalb von vier Jahren ein Wohngebäude zu errichten.

7. Er beantragte und erhielt nacheinander im Hinblick auf dieses Haus drei Baugenehmigungen, verzichtete jedoch in allen Fällen freiwillig darauf, von ihnen Gebrauch zu machen. Am 11. September 1984 lehnte die Steuerverwaltung einen Antrag auf Verlängerung der Baufrist ab; am 12. November 1984 stellte sie ihm einen Berichtigungsbescheid zu, der am 26. Februar 1985 bestätigt wurde.

8. Am 4. Juni 1986 wurde die nach Artikel 1940 G ter CGI geschuldete Eintragungsgebühr in Höhe von 221 700 FF zuzüglich einer zusätzlichen Gebühr von 6 % (73 091 FF) eingezogen.

9. Eine Beschwerde des Klägers wurde mit Entscheidung vom 2. Juni 1989, dem Kläger zugestellt am 13. Juli 1989, zurückgewiesen.

10. Mit Schriftsatz vom 14. Dezember 1989 erhob der Kläger Klage gegen den Leiter der Finanzdirektion Loire Atlantique auf Nichtigerklärung des Einzugsbescheids vom 4. Juni 1986, wobei er insbesondere geltend machte, die Eintragungsgebühr sei ihrer Natur nach eine Umsatzsteuer, so daß es gegen Artikel 33 der Sechsten Richtlinie verstoße, sie auf ein und dieselbe Eigentumsübertragung zugleich mit der Mehrwertsteuer zu erheben.

11. Die französische Finanzverwaltung entgegnete, Artikel 33 der Sechsten Richtlinie dürfe nicht aus dem Gesamtzusammenhang der Richtlinie gelöst werden. Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe b räume den Mitgliedstaaten die Befugnis ein, die „Lieferung von Baugrundstücken" als mehrwertsteuerpflichtig zu behandeln. Der Französische Staat könne hiernach die Fälligkeit der in bezug auf Baugelände zu entrichtenden Mehrwertsteuer zeitlich begrenzen und davon abhängig machen, daß der Erwerber sich verpflichte, innerhalb von vier Jahren zu bauen, mit der Maßgabe, daß die Immobiliengeschäfte andernfalls regulär mit der proportionalen Eintragungsgebühr belastet würden.

12. Das mit dem Rechtsstreit befaßte Tribunal de grande instance Nantes beschloß mit Urteil vom 7. Mai 1991, dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Haben Eintragungsgebühren, die auf den Erwerb von Baugrundstücken erhoben werden, falls die Verpflichtung, innerhalb einer verlängerbaren Frist von vier Jahren zu bauen, nicht erfüllt wird, und die zum Grundstückswert proportional sind, den Charakter von Umsatzsteuern, und sind sie folglich im Hinblick auf Artikel 33 der Sechsten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 17. Mai 1977 mit der im Zeitpunkt des Erwerbs erhobenen Mehrwertsteuer unvereinbar?

13. Das Vorlageurteil ist am 2. August 1991 in das Register der Kanzlei des Gerichtshofes eingetragen worden.

14. Gemäß Artikel 20 des Protokolls über die EWG-Satzung des Gerichtshofes haben schriftliche Erklärungen abgegeben: R. Beaulande, Kläger des Ausgangsverfahrens, der sich selbst vertritt; die französische Regierung, vertreten durch P. Pouzoulet und G. de Bergues als Bevollmächtigte; schließlich die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch ihren Rechtsberater J. F. Bühl als Bevollmächtigten.

III — Zusammenfassung der vor dem Gerichtshof abgegebenen schriftlichen Erklärungen

1. *R. Beaulande, Kläger des Ausgangsverfahrens*, beginnt mit einer Schilderung der einschlägigen französischen Rechtsvorschrif-

ten und führt aus, diese bezweckten: 1. Baugrundstücke in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer einzubeziehen und 2. sie rückwirkend aus diesem Anwendungsbereich herauszunehmen, wenn auf dem Grundstück innerhalb von vier Jahren kein Gebäude errichtet worden sei. In diesem Falle werde die ursprünglich angewendete Mehrwertsteuerregelung wieder beiseite gesetzt und die Eintragungsgebühr rückwirkend erhoben. Diese Rechtsvorschriften beseitigten somit rückwirkend die ursprüngliche Besteuerung und ersetzten sie durch die Erhebung der Eintragungsgebühr.

Anschließend untersucht der Kläger, ob die französischen Rechtsvorschriften mit der Sechsten Richtlinie in Einklang stehen. Er bemerkt zunächst, die strikte Anwendung dieser Richtlinie mache es erforderlich, von einer objektiven (nämlich der in Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen) und nicht von einer bedingten Definition des Baugeländes auszugehen. Die bedingte Definition könne dazu führen, daß die am Tag der Verwirklichung des Steuertatbestands geltende Mehrwertsteuerregelung wieder in Frage gestellt werde (Artikel 10 Absätze 1 und 2).

Weiterhin befaßt sich der Kläger kritisch mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes zur Auslegung von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie, im besonderen mit den Urteilen vom 13. Juli 1989 in den verbundenen Rechtssachen 93/88 und 94/88 (Wisselink, Slg. 1989, 2671) und vom 19. März 1991 in der Rechtssache C-109/90 (Giant, Slg. 1991, I-1385), in denen der Gerichtshof entschieden habe, daß Umsatzsteuern, da sie nicht allgemeiner Natur seien, nicht unter das Verbot des Artikels 33 fielen. Diese Auffassung stehe aber im Widerspruch zu den Zielen der Ersten, der Zweiten und der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie. Das erweise sich daran, daß in Frankreich im Zuge der Anwendung dieser Richtlinie nicht weniger als 15 Umsatzsteuern, insbesondere die Einheitssteuern, abgeschafft worden seien. Gemäß dem zu erreichenden, in diesen Richtlinien festgesetzten Ziel, gehe es darum, die Mehrwertsteuer zur einzigen Verkehrssteuer zu machen; die Verwirklichung dieses Ziels habe die Abschaffung indirekter Sondersteuern erforderlich gemacht.

Heute die Ansicht zu vertreten, Einheitssteuern mit Umsatzsteuercharakter seien mit der Mehrwertsteuer vereinbar, laufe auf eine Verkennung sämtlicher vom Gemeinschaftsgesetzgeber gewünschten Harmonisierungsbemühungen sowie darauf hinaus, sich über die in den Richtlinien vorgezeichneten Ergebnisse hinwegzusetzen, das Ziel einer Neutralität der Verkehrsteuer in Frage zu stellen und das Wiederauftauchen von Einheitssteuern zu begünstigen.

Drittens macht der Kläger geltend, Artikel 33 werfe die grundlegende Frage auf, ob die Wendung „Steuern, Abgaben und Gebühren, die ... den Charakter von Umsatzsteuern haben" lediglich auf die Mehrwertsteuer ziele, ob also die Mehrwertsteuer die einzige Umsatzsteuer sei, auf die sich Artikel 33 beziehe.

Da Artikel 33 von Umsatzsteuern spreche, also den Plural verwende, ziele er notwendig auch auf andere Steuern als die Mehrwertsteuer. Die bisherige Auslegung durch den Gerichtshof scheine aber dahin zu gehen, daß diese Bestimmung nur die Mehrwertsteuer oder alle sonstigen Steuern gleichen Charakters erfasse.

Diese Auslegung nehme Artikel 33 jede wirkliche Bedeutung. Dabei sei das Ziel dieses Artikels klar: Der freie Verkehr sowie die charakteristischen Merkmale eines Binnen-

marktes setzten voraus, daß die Mehrwertsteuer die einzige allgemeine Verkehrsteuer sei, mit der Waren und Dienstleistungen belegt würden. Jede weiter hinzutretende Umsatzsteuer belaste die Preise und schaffe wirtschaftliche Verzerrungen, wie sie Artikel 33 habe beseitigen wollen.

Gehe man davon aus, daß Umsatzsteuern Steuern auf Rechtsgeschäfte seien und daß sie zu dem Preis, zu dem das betreffende Geschäft abgewickelt werde, direkt proportional seien, so habe die Eintragungsgebühr, die dem Kläger rückwirkend auferlegt worden sei, unleugbar Umsatzsteuercharakter.

Schließlich laufe die rückwirkende Forderung einer proportionalen Steuer im Hinblick auf ein Grundstück, das bei objektiver Betrachtung ein Baugrundstück sei, auf die Belastung mit einer kumulativen Steuer hinaus, die die Merkmale einer Umsatzsteuer aufweise und das Ziel der Neutralität verfälsche, das sich die Sechste Richtlinie gesetzt habe.

Der Kläger bemerkt in diesem Zusammenhang, er habe das Grundstück unter Belastung mit Mehrwertsteuer weiterverkauft, die er tatsächlich an den Fiskus entrichtet habe. Der Verkaufspreis sei also mittelbar mit der in Rede stehenden Steuer belastet worden. Hätte der Erwerber nicht gebaut, so hätte er seinerseits einen entsprechenden Berichtigungsbescheid unter Abzug der ursprünglich entrichteten Mehrwertsteuer erhalten. So finde sich in jedem Stadium die kumulative Steuer wieder, um deren Beseitigung durch verschiedene Richtlinien man doch bemüht gewesen sei, um das Ziel einer neutralen Besteuerung zu erreichen.

2. Der *französischen Regierung* zufolge ergibt sich bereits aus dem Wortlaut von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie zweifelsfrei, daß diese das Zusammentreffen inländischer Abgaben mit der Mehrwertsteuer nicht von vornherein ausschließe. Der Gerichtshof habe ausdrücklich anerkannt, daß derartige Steuern nach dem gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts nicht verboten seien, selbst dann nicht, wenn sie wegen ein und desselben geschäftlichen Vorgangs mit der Mehrwertsteuer zusammenträfen (Urteil vom 8. Juli 1986 in der Rechtssache 73/85, Kerrut, Slg. 1986, 2219).

Im übrigen zielen die französischen Bestimmungen über Baugrundstücke nicht darauf ab, die Eintragungsgebühren systematisch mit der Mehrwertsteuer zu kumulieren, denn die derartige Güter betreffenden Veräußerungen seien grundsätzlich von der Eintragungsgebühr befreit. Nur wenn der Erwerber es unterlasse, zu bauen, könne es ausnahmsweise zu einer solchen Kumulierung kommen, die überdies durch die Anrechnung der entrichteten und noch nicht abgezogenen Mehrwertsteuer ausgeglichen werde.

Da sich der Grundsatz der Kumulierung nicht in Frage stellen lasse, hänge alles davon ab, ob die streitige inländische Steuer als Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie angesehen werden könne.

Bei der Prüfung der Frage, ob eine inländische Abgabe eine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie darstelle, pflege der Gerichtshof zu prüfen, inwieweit diese Besteuerung geeignet sei, das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems dadurch zu gefährden, daß das

betroffene Gut in einer Weise belastet werde, die der Belastung mit Mehrwertsteuer ähnlich sei.

Die streitige Eintragungsgebühr stelle, ebenso wie die Mehrwertsteuer, keine allgemeine Steuer dar. Sie sei nämlich u. a. dadurch gekennzeichnet, daß sie einzig und allein an im Gesetz genau und abschließend aufgezählte rechtliche Tatbestände anknüpfe. Ihre Erhebung könne Bedingungen unterworfen, oder umgekehrt, ihre Fälligkeit durch bestimmte Umstände eingeschränkt werden. Die Eintragungsgebühr verfolge also nicht das Ziel und habe nicht die Aufgabe, die Gesamtheit der wirtschaftlichen Vorgänge zu erfassen.

Anders als die Mehrwertsteuer sei die Eintragungsgebühr keine Verkehrsteuer. Wenn es einerseits logisch sei, den Erwerb einer, und sei es unbeweglichen, Sache der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, soweit dieses Rechtsgeschäft Teil eines seinerseits der Steuer unterliegenden wirtschaftlichen Gesamtvorgangs sei, so entfalle diese Rechtfertigung andererseits eben dann, wenn die Veräußerung nicht mehr als Teil einer Reihe aufeinanderfolgender, in den Anwendungsbereich der Steuer fallender Vorgänge angesehen werden könne.

Die Veräußerung eines Grundstücks werde aber gerade nur dann mit der Eintragungsgebühr belastet, wenn nicht mehr davon ausgegangen werden könne, daß das Grundstück der Herstellung oder der Lieferung eines Gebäudes diene, d. h. als Baugrundstück in dem Sinne angesehen werden könne, in dem das inländische Steuerrecht diesen Begriff verstehe.

Die Merkmale der Eintragungsgebühr seien also folgende: Es handele sich um eine Kapitalsteuer, die das erworbene Vermögen betreffe, im Gegensatz zu einer Verkehrsteuer, die auf das verbrauchte Vermögen erhoben werde; sie belaste die Sache unabhängig von vorausgegangenen und späteren Veräußerungen in der vollen Höhe ihres Kapitalwerts; sie könne niemals von aus Anlaß späterer Veräußerungen entrichteten gleichartigen Steuern abgezogen werden; schließlich sei sie vom gesetzlichen Schuldner endgültig zu tragen, der sie also nicht abwälzen könne, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob er der Endverbraucher sei oder nicht, wenn die Sache in einen der Mehrwertsteuer unterliegenden wirtschaftlichen Kreislauf eingeführt werde.

Die Eintragungsgebühr sei keine zu den Preisen genau proportionale Steuer. Sie werde nämlich auf den Kapitalwert der Sache erhoben (Artikel 666 CGI). Dieser Begriff, der noch weiter sei als der in Artikel 11 der Sechsten Richtlinie näher bestimmte Begriff, der sich lediglich auf den als erhaltene Gegenleistung definierten Preis beziehe, kennzeichne den Unterschied, der zwischen der Natur der Eintragungsgebühr und derjenigen der Umsatzsteuer bestehen könne.

Schließlich werde die Eintragungsgebühr gleichzeitig mit der Mehrwertsteuer und nicht an deren Stelle erhoben; sie gefährde nicht das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems.

Die streitige Eintragungsgebühr sei daher nicht als Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie anzusehen. Dies

ergebe sich im übrigen aus dem genannten Urteil des Gerichtshofes vom 8. Juli 1986 im Fall Kerrut.

Abschließend schlägt die französische Regierung vor, dem vorlegenden Gericht zu antworten, Artikel 33 der Sechsten Richtlinie sei dahin auszulegen, daß er der Aufrechterhaltung oder Einführung inländischer Abgaben wie der auf die Veräußerung von Baugrundstücken erhobenen Eintragungsgebühr nicht entgegenstehe.

17. Die *Kommission* weist zunächst darauf hin, daß sich der Gerichtshof mehrfach zur Auslegung von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie geäußert habe. Das den Mitgliedstaaten durch diese Bestimmung auferlegte Verbot, von sich aus Steuern, Abgaben und Gebühren mit Umsatzsteuercharakter einzuführen, habe der Gerichtshof als Präzisierung des in Artikel 5 des Vertrages niedergelegten allgemeinen Grundsatzes ausgelegt, wonach es den Mitgliedstaaten obliege, die Erfüllung der Verpflichtungen zu sichern, die sich aus dem Vertrag oder den Handlungen der Organe der Gemeinschaft ergäben.

Der Gerichtshof verwende bei der Auslegung von Artikel 33 den Ausdruck „Umsatzsteuer" nicht in dessen weitester Bedeutung, daß eine auf der Grundlage des Preises einer Sache oder einer Dienstleistung berechnete Steuer eine „Umsatzsteuer" darstelle. Vielmehr scheine er die Tragweite des in Artikel 33 der Sechsten Richtlinie ausgesprochenen Verbots auf Abgaben zu beschränken, die Güter und Dienstleistungen in einer Weise träfen, die „den Charakter [einer Mehrwertsteuer] hat" und aus diesem Grunde das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährde (Urteil vom 27. November 1985 in der Rechtssache 295/84, Rousseau Wilmot, Slg. 1985, 3759, Randnr. 9).

Obwohl hiernach nicht alle auf dem Umsatz beruhenden Steuern von dem Verbot des Artikels 33 betroffen seien, zeige die Wendung „den Charakter von Umsatzsteuern haben" klar, daß eine Steuer nicht notwendig der Gemeinschaftssteuer gleichen müsse, um eine Umsatzsteuer im Sinne von Artikel 33 darzustellen. Entscheidend sei, ob sie die Merkmale des gemeinsamen Steuersystems aufweise (Urteil in der Rechtssache Rousseau Wilmot, a. a. O., Randnr. 15).

Gestützt auf diese Rechtsprechung vertritt die Kommission die Auffassung, der Begriff „Umsatzsteuer" im Sinne von Artikel 33 der Sechsten Richtlinie müsse im Lichte der Merkmale des gemeinsamen Steuersystems näher bestimmt werden, wie sie insbesondere in Artikel 2 der Ersten Mehrwertsteuerrichtlinie zum Ausdruck komme, der die gemeinsamen Grundsätze der gemeinschaftlichen Umsatzsteuer aufstelle, daß es sich um eine allgemeine Steuer handeln und daß diese genau proportional zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen sein müsse, ungeachtet der Zahl der Umsätze, die auf dem Weg vom Erzeuger/Dienstleistenden zum Verbraucher stattgefunden hätten.

Des weiteren untersucht die Kommission die Bestimmung der Sechsten Richtlinie über die

Lieferung von Gebäuden oder Baugrundstücken. Grundstücke seien u. a. dadurch gekennzeichnet, daß sie in einer Reihe von Mitgliedstaaten mit spezifischen (Grund-)Erwerbsteuern belastet würden. Ferner heiße es in der Begründung zu Artikel 5 der Sechsten Richtlinie, daß die Besteuerung der Lieferung von neuen Gebäuden und von Baugrundstücken nicht zu einer höheren Belastung dieser Geschäfte führen dürfe; folglich müßten die Mitgliedstaaten aus sozialen Gründen vermeiden, auf bestimmte Geschäfte dieser Art Eintragungsgebühren zu erheben.

Die französischen Rechtsvorschriften entsprächen diesen Vorstellungen. Sie sähen unter bestimmten Voraussetzungen die Freistellung von der Eintragungsgebühr vor, die normalerweise beim Verkauf eines zum Abriß bestimmten Gebäudes fällig sei. Dieser Vorgang falle dann in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer

Eine derartige Aufteilung der Steuern sei wirtschaftlich von großem Vorteil, weil die Mehrwertsteuer anders als die Eintragungsgebühr in Abzug gebracht werden könne. Zum einen bleibe keine nichtabziehbare Steuer bestehen, zum anderen könne der Steuerpflichtige die wegen eines Vorgangs, der sich über einen verhältnismäßig langen Zeitraum erstrecke (nämlich der Errichtung eines Gebäudes), erhobene Steuer sofort abziehen.

Um Gesetzesumgehungen zu vermeiden, die darin bestehen würden, daß der Betroffene seine Absicht, zu bauen, zu dem einzigen Zweck bekunde, von der Grunderwerbsteuer freigestellt zu werden, sähen die französischen Rechtsvorschriften vor, daß der Erwerber innerhalb von vier Jahren bauen müsse, widrigenfalls er einen Strafzuschlag von 6 % zu zahlen habe. Die Kumulierung der Steuer sei in diesem Fall mit der Sechsten Richtlinie vereinbar, deren Begründungserwägungen selbst die Vermeidung der Steuerkumulierung lediglich anregten, nicht aber forderten.

Die Kommission prüft schließlich, ob die französische Eintragungsgebühr das Funktionieren des Mehrwertsteuersystems dadurch gefährde, daß sie den Waren- und Dienstleistungsverkehr belaste und die Handelsgeschäfte in ähnlicher Weise erfasse wie die Mehrwertsteuer

In diesem Zusammenhang schildert die Kommission das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, wie es der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgelegt habe (siehe zuletzt das Urteil vom 19. März 1991 in der Rechtssache Giant, a. a. O.), und bemerkt sodann, die auf den Erwerb von Baugrundstücken bei Nichterfüllung der Verpflichtung, innerhalb von vier Jahren zu bauen, erhobene Eintragungsgebühr stelle keine Umsatzsteuer dar, obwohl sie nach dem Wert des Grundstücks berechnet werde. Es handele sich nicht um eine allgemeine Verkehrsteuer; ferner erfasse die Steuer nicht lediglich den im einzelnen Stadium erzielten Mehrwert.

Überdies stelle Artikel 33 selbst ausdrücklich klar, daß die Bestimmungen der Richtlinie der Beibehaltung oder Einführung von „Eintragungsgebühren" nicht entgegenstünden.

Schließlich habe der Gerichtshof die Vereinbarkeit einer der vorliegend streitigen grunderwerbsteuerähnlichen Steuer mit Artikel 33 der Sechsten Richtlinie bereits bejaht (siehe das Urteil vom 8. Juli 1986 in der Rechtssache Kerrut, a. a. O., Randnr. 22).

Die Kommission schlägt daher vor, die Vorlagefrage wie folgt zu beantworten:

Eintragungsgebühren, die bei Nichtbeachtung der Verpflichtung, innerhalb von vier Jahren zu bauen, auf den Erwerb von Baugrundstücken erhoben werden und proportional zum Wert des Grundstücks sind, haben nicht den Charakter einer Umsatzsteuer und sind infolgedessen nicht im Hinblick auf Artikel 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 mit der beim Erwerb erhobenen Mehrwertsteuer unvereinbar.

M. Diez de Velasco
Berichterstatter