URTEIL DES GERICHTSHOFES (Erste Kammer)
23. Januar 1986 *

In der Rechtssache 39/85

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EWG-Vertrag vom Tribunal d'instance Bordeaux in dem vor diesem Gericht anhängigen Rechtsstreit

G. Bergeres-Becque

gegen

Chef de service interrégional des douanes, Bordeaux,

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung des Artikels 95 EWG-Vertrag

erläßt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten R. Joliet, der Richter G. Bosco und T. Koopmans,

Generalanwalt: M. Darmon
Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

Beteiligte, die Erklärungen abgegeben haben:

— G. Bergeres-Becque, Klägerin des Ausgangsverfahrens, vertreten durch Rechtsanwalt O. de Blay de Gaix, Bordeaux,

— die niederländische Regierung, vertreten durch ihren Bevollmächtigten E. F. Jacobs,

— die französische Regierung, vertreten durch R. Abraham als Bevollmächtigten,

— die Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch ihren Rechtsberater J. F. Buhl,

* Verfahrenssprache: Französisch.

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 28. November 1985,

folgendes

URTEIL

(„Tatbestand" nicht wiedergegeben)

Entscheidungsgründe

1 Das Tribunal d'instance Bordeaux hat mit Urteil vom 24. Januar 1985, beim Gerichtshof eingegangen am 11. Februar 1985, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag mehrere Fragen nach der Auslegung des Artikels 95 EWG-Vertrag sowie der Sechsten Richtlinie 77/388 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) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit über die Erhebung der Mehrwertsteuer auf ein gebrauchtes Fahrzeug, das eine in Frankreich wohnhafte Belgierin aus Belgien nach Frankreich eingeführt hat, durch die französische Zollverwaltung. Die Steuerschuldnerin, die das Fahrzeug geschenkt bekommen hatte, focht die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer an, da die Zollverwaltung den in Frankreich geltenden Satz von 33 1/3 % auf einen Fahrzeugwert erhoben hatte, der anhand einer in Frankreich üblicherweise herangezogenen Notierung für Gebrauchtwagen ermittelt worden war.

3 Das mit diesem Streit befaßte Tribunal d'instance Bordeaux hat das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„1) Artikel 95 EWG-Vertrag verbietet es den Mitgliedstaaten, die Einfuhr von durch eine Privatperson gelieferten Gegenständen aus anderen Mitgliedstaaten der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn eine solche Steuer bei der Lieferung von gleichartigen Gegenständen durch eine Privatperson innerhalb des

Einfuhrmitgliedstaats nicht erhoben wird, soweit der im Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthaltene Restbetrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer nicht berücksichtigt wird. Ist bei der Anwendung dieses Grundsatzes danach zu unterscheiden, ob die Leistung gegen Entgelt oder unentgeltlich erbracht wird?

2) Ist, falls diese Frage zu verneinen ist, Besteuerungsgrundlage der Wert des Gegenstands im Ausfuhrstaat einschließlich Steuern, vermindert um den im Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthaltenen Restbetrag der Mehrwertsteuer, oder aber der Wert eines gleichartigen Gegenstands im Einfuhrstaat ohne Steuern?

3) Kann der dem Einfuhrstaat zukommende Mehrwertsteueranteil so berechnet werden, daß ein Unterschiedssatz (der im Einfuhrstaat geltende Satz vermindert um den im Ausfuhrstaat geltenden Satz) auf einen Wert ohne Steuern angewendet wird, der gemäß der Antwort auf die zweite Frage zu bestimmen ist? Bei Verneinung dieser Frage: Ist der Restbetrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthalten ist, auf den bei der Einfuhr erhobenen Mehrwertsteuerbetrag anzurechnen, oder ist dieser Restbetrag vom Ausfuhrmitgliedstaat zu erstatten?"

4 Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die niederländische Regierung und die Kommission haben Erklärungen abgegeben. Die französische Regierung hat durch einen Bevollmächtigten an der mündlichen Verhandlung teilgenommen.

5 Die erste Frage geht von der Feststellung des Gerichtshofes in seinem Urteil vom 5. Mai 1982 in der Rechtssache 15/81 (Gaston Schul, Slg. 1982, 1409) aus, wonach Artikel 95 EWG-Vertrag es den Mitgliedstaaten verbietet, die Einfuhr von durch eine Privatperson gelieferten Waren aus anderen Mitgliedstaaten der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, wenn eine solche Steuer bei der Lieferung von gleichartigen Waren durch eine Privatperson innerhalb des Einfuhrmitgliedstaats nicht erhoben wird, soweit der Restbetrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert der Ware im Zeitpunkt ihrer Einfuhr noch enthalten ist, nicht berücksichtigt wird. Die Frage geht dahin, ob bei der Anwendung dieses Grundsatzes danach zu unterscheiden ist, ob die Leistung gegen Entgelt oder unentgeltlich erbracht wird.

6 Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die niederländische Regierung und die Kommission sind der Auffassung, daß eine solche Unterscheidung nicht vorzunehmen sei. Die französische Regierung vertritt dagegen den Standpunkt, dem Einführer eines unentgeltlich zugewendeten Gegenstands könne kein Recht auf Abzug der den Gegenstand noch belastenden im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer zuerkannt werden, weil er diese Steuer beim Erwerb des Gegenstands nicht selbst habe tragen müssen.

7 Nach Artikel 2 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie unterliegt der Mehrwertsteuer „die Einfuhr von Gegenständen"; nach Artikel 7 der Richtlinie liegt die Einfuhr eines Gegenstands vor, wenn dieser Gegenstand in das Inland gelangt. In seinem bereits erwähnten Urteil vom 5. Mai 1982 hat der Gerichtshof daraus abgeleitet, daß bei Einfuhrumsätzen der Steuertatbestand allein darin besteht, daß ein Gegenstand in das Innere eines Mitgliedstaats gelangt, unabhängig davon, „ob ein Rechtsgeschäft zugrunde liegt, ob die Leistung gegen Entgelt oder unentgeltlich ... ausgeführt wird".

8 Gebrauchte Gegenstände, die im Zusammenhang mit einer Schenkung von einer Privatperson eingeführt werden, sind genau wie jene, die von einer Privatperson im Zusammenhang mit einem Verkauf oder einem anderen entgeltlichen Rechtsgeschäft eingeführt werden, notwendigerweise mit der Mehrwertsteuer belastet, die auf sie im Ausfuhrmitgliedstaat erhoben worden ist.

9 Somit ist auf die erste Frage zu antworten, daß bei der Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag auf die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr eines Gegenstands durch einen Nichtsteuerpflichtigen nicht danach zu unterscheiden ist, ob die Leistung, die den Anlaß zu der Einfuhr gegeben hat, gegen Entgelt oder unentgeltlich erbracht wird.

10 Die zweite Frage betrifft die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage. Der Gerichtshof hat in seinem Urteil vom 21. Mai 1985 in der Rechtssache 47/84 (Gaston Schul, Slg. 1985, 1491) bereits für Recht erkannt, daß bei der Erhebung der Mehrwertsteuer durch einen Mitgliedstaat auf eine von einem Nichtsteuerpflichtigen gelieferte Ware bei der Einfuhr aus einem anderen Mitgliedstaat der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der zum Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert der Ware enthalten ist, nicht zur Besteuerungsgrundlage gehört. Die Frage geht dahin, ob dieser Wert nach den im Einfuhrmitgliedstaat geltenden Bewertungsgrundsätzen zu ermitteln ist oder nicht.

11 Die Klägerin des Ausgangsverfahrens, die niederländische Regierung und die Kommission machen geltend, der Einfuhrwert sei anhand der Gegebenheiten im Ausfuhrstaat zu ermitteln. Die französische Regierung ist der Auffassung, die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr sei auf der Grundlage des Wertes des eingeführten Gegenstands ohne Steuern zu berechnen; dieser Wert entspreche dem nach den im Einfuhrstaat gebräuchlichen Methoden ermittelten Zollwert.

12 Die Frage wird durch die Sechste Richtlinie selbst beantwortet. Nach Artikel 11 Teil B Absatz 1 dieser Richtlinie ist nämlich bei der Einfuhr von Gegenständen die Besteuerungsgrundlage für die Erhebung der Mehrwertsteuer, soweit kein Preis entrichtet worden oder zu entrichten ist, der wie folgt definierte Normalwert des Gegenstands: „Unter ‚Normalwert' bei der Einfuhr eines Gegenstands ist alles zu verstehen, was ein Importeur auf der Stufe, auf der die Einfuhr bewirkt wird, an einen selbständigen Lieferanten im Herkunftsland des Gegenstands zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zahlen müßte, um den gleichen Gegenstand zu erhalten."

13 Gemäß Artikel 11 Teil B Absatz 2 können die Mitgliedstaaten als Besteuerungsgrundlage den in der Verordnung Nr. 803/68 — zwischenzeitlich ersetzt durch die Verordnung Nr. 1224/80 des Rates vom 28. Mai 1980 über den Zollwert der Waren (ABl. L 134, S. 1) — definierten Zollwert annehmen. Die Artikel 2 bis 7 dieser Verordnung regeln die verschiedenen Arten der Ermittlung dieses Werts; nach den im vorliegenden Fall einschlägigen Artikeln 4 und 5 bestimmt sich dieser Wert, soweit kein Preis gezahlt worden oder zu zahlen ist, nach dem Transaktionswert gleicher oder gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und im selben oder annähernd im selben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden.

14 Daraus folgt, daß bei der Erhebung der Mehrwertsteuer durch einen Mitgliedstaat aus Anlaß der Einfuhr eines durch einen Nichtsteuerpflichtigen gelieferten Gegenstands aus einem anderen Mitgliedstaat der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthalten ist, nicht zur Besteuerungsgrundlage gehört; dieser Wert ist nach den Gegebenheiten im Ausfuhrmitgliedstaat zu ermitteln.

15 Die dritte Frage betrifft die Berechnung des Restbetrags der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthalten ist.

16 Während des vorliegenden Verfahrens wurde dieselbe Frage in dem vorerwähnten Urteil vom 21. Mai 1985 bereits beantwortet. Aus diesem Grund und weil insoweit nichts Neues vorgetragen worden ist, ist auf jene Antwort zu verweisen.

17 Auf die dritte Frage ist somit zu antworten, daß der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichtete Mehrwertsteuerbetrag, der zum Zeitpunkt der Einfuhr im Wert des Gegenstands noch enthalten ist,

— bei einer Wertminderung des Gegenstands zwischen dem Zeitpunkt der letzten Mehrwertsteuererhebung im Ausfuhrmitgliedstaat und dem der Einfuhr dem im Ausfuhrmitgliedstaat tatsächlich entrichteten Mehrwertsteuerbetrag, verringert um den Prozentsatz dieser Wertminderung,

— bei einer Wertsteigerung des Gegenstands während dieses Zeitraums dem vollständigen Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat tatsächlich entrichteten Mehrwertsteuer entspricht.

Kosten

18 Die Auslagen der französischen Regierung, der niederländischen Regierung und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem vor dem nationalen Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

auf die ihm vom Tribunal d'instance Bordeaux durch Urteil vom 24. Januar 1985 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1) Bei der Anwendung von Artikel 95 EWG-Vertrag auf die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr eines Gegenstands durch einen Nichtsteuerpflichtigen ist nicht danach zu unterscheiden, ob die Leistung, die den Anlaß zu der Einfuhr gegeben hat, gegen Entgelt oder unentgeltlich erbracht wird.

2) Bei der Erhebung der Mehrwertsteuer durch einen Mitgliedstaat aus Anlaß der Einfuhr eines von einem Nichtsteuerpflichtigen gelieferten Gegenstands aus einem anderen Mitgliedstaat gehört der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert des Gegenstands bei seiner Einfuhr noch enthalten ist, nicht zur Besteuerungsgrundlage; dieser Wert ist nach den Gegebenheiten im Ausfuhrmitgliedstaat zu ermitteln.

3) Der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichtete Mehrwertsteuerbetrag, der zum Zeitpunkt der Einfuhr im Wert des Gegenstands noch enthalten ist, entspricht

— bei einer Wertminderung des Gegenstands zwischen dem Zeitpunkt der letzten Mehrwertsteuererhebung im Ausfuhrmitgliedstaat und dem der Einfuhr dem im Ausfuhrmitgliedstaat tatsächlich entrichteten Mehrwertsteuerbetrag, verringert um den Prozentsatz dieser Wertminderung,

— bei einer Wertsteigerung des Gegenstands während dieses Zeitraums dem vollständigen Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat tatsächlich entrichteten Mehrwertsteuer.

Joliet Bosco Koopmans

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 23. Januar 1986.

Der Kanzler

P. Heim

Der Präsident der Ersten Kammer

R. Joliet