URTEIL DES GERICHTSHOFES (Erste Kammer)

1. April 2004 *

In der Rechtssache C-389/02

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 234 EG vom Finanzgericht Hamburg (Deutschland) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft e. G.

gegen

Hauptzollamt Kiel

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle (ABl. L 316, S. 12)

* Verfahrenssprache: Deutsch.

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten P. Jann, der Richter A. Rosas und A. La Pergola sowie der Richterin R. Silva de Lapuerta (Berichterstatterin) und des Richters K. Lenaerts,

Generalanwalt: M. Poiares Maduro,
Kanzler: R. Grass,

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der Deutschen See-Bestattungs-Genossenschaft e. G., vertreten durch Rechtsanwalt M. Take,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch K. Gross als Bevollmächtigten,

aufgrund des Berichts der Berichterstatterin,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Finanzgericht Hamburg hat mit Beschluss vom 16. Oktober 2002, beim Gerichtshof eingegangen am 5. November 2002, gemäß Artikel 234 EG eine Frage nach der Auslegung des Artikels 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle (ABl. L 316, S. 12) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen der Deutschen See-Bestattungs-Genossenschaft e. G. (im Folgenden: Klägerin) und dem Hauptzollamt Kiel über die Erhebung von Verbrauchsteuern auf Mineralöle.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrechtliche Regelung

3 Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81 bestimmt:

„(1) Über die allgemeinen Vorschriften über die steuerbefreite Verwendung verbrauchsteuerpflichtiger Erzeugnisse gemäß der Richtlinie 92/12/EWG hinaus und unbeschadet anderer Gemeinschaftsvorschriften befreien die

Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen, die sie zur Sicherstellung der korrekten und einfachen Anwendung solcher Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und -vermeidung oder Missbrauch festlegen, die nachstehenden Erzeugnisse von der harmonisierten Verbrauchsteuer:

...

c) Mineralöllieferungen zur Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft (einschließlich Fischerei); hiervon ausgenommen ist die Verwendung für die private nichtgewerbliche Schifffahrt.

Im Sinne dieser Richtlinie ist unter der ‚privaten nichtgewerblichen Schifffahrt' zu verstehen, dass das Wasserfahrzeug von seinem Eigentümer oder der durch Anmietung oder aus sonstigen Gründen nutzungsberechtigten natürlichen oder juristischen Person für andere als kommerzielle Zwecke und insbesondere nicht für die entgeltliche Beförderung von Passagieren oder Waren oder für die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen oder für behördliche Zwecke genutzt wird."

Die nationale Regelung

4 In Deutschland sind die nationalen Bestimmungen über die steuerfreie Verwendung von Mineralöl im Mineralölsteuergesetz vom 21. Dezember 1992 (BGBl. 1992 I S. 2150, 2185, im Folgenden: MinöStG) sowie in der Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung vom 15. September 1993 (BGBl. 1993 I S. 1602, im Folgenden: MinöStV) enthalten.

5 § 4 Absatz 1 Nummer 4 MinöStG bestimmt insoweit, dass Mineralöl vorbehaltlich des § 12 MinöStG als Schiffsbetriebsstoff auf Schiffen, die ausschließlich in der gewerblichen Schifffahrt und bei damit verbundenen Hilfstätigkeiten wie Lotsen-, Schlepper- und ähnlichen Diensten und im Werksverkehr eingesetzt sind, auf Behörden- und Kriegsschiffen, auf Schiffen des Seenotrettungsdienstes sowie auf Schiffen der Haupterwerbsfischerei steuerfrei zum Motorenantrieb und zum Heizen verwendet werden darf.

6 Den Begriff der gewerblichen Schifffahrt legt der deutsche Bundesfinanzhof in gefestigter Rechtsprechung dahin aus, dass er sich allein auf die Handelsschifffahrt bezieht, d. h. auf den Verkehrszweig zur Beförderung von Personen und Gütern auf dem Wasser. Gewerbliche Schifffahrt im Sinne von § 4 Absatz 1 Nummer 4 MinöStG liegt somit nur vor, wenn die Schifffahrt selbst unmittelbar Zweck des Gewerbes ist.

7 Vor diesem Hintergrund hat der Verordnungsgeber auf der Grundlage der in § 31 Absatz 2 Nummer 5 MinöStG enthaltenen gesetzlichen Ermächtigung durch § 17 Absatz 5 MinöStV bestimmte Wasserfahrzeuge vom Begriff des Schiffes im Sinne von § 4 Absatz 1 Nummer 4 MinöStG ausgenommen. § 17 Absatz 5 Nummer 1 sieht insbesondere vor, dass Schiffe von Bestattungsunternehmen und zu ähnlichen Zwecken eingesetzte Schiffe keine Schiffe im Sinne von § 4 Absatz 1 MinöStG sind, so dass ihre zum Motorenantrieb und zum Heizen verwendeten Schiffsbetriebsstoffe nicht in den Genuss der Steuerbefreiung kommen können.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

8 Die Klägerin ist ein Bestattungsunternehmen. Zur Durchführung von Seebestattungen auf hoher See setzt sie drei Bestattungsschiffe ein, die MS Mira, die MS Aries und die MS Pollux. Mit Schreiben vom 1. August 2000 beantragte sie beim Hauptzollamt Kiel die Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung von Mineralöl auf diesen Schiffen.

9 Diesen Antrag lehnte das Hauptzollamt Kiel mit Bescheid vom 21. August 2000 mit der Begründung ab, dass Bestattungsunternehmen nach § 17 Absatz 5 Nummer 1 MinöStV von der steuerfreien Verwendung von Mineralöl als Schiffsbetriebsstoff ausgenommen seien.

10 In ihrem hiergegen erhobenen Einspruch wandte die Klägerin ein, die Ausnahme von Seebestattungsunternehmen von der Mineralölsteuerbefreiung in § 17 Absatz 5 MinöStV sei mit Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81 unvereinbar. Nach dieser Richtlinie sei lediglich die Verwendung von Mineralöl für die private nichtgewerbliche Schifffahrt von der Steuerbefreiung ausgenommen. Ein Bestattungsunternehmen wie die Klägerin falle aber nicht unter den Begriff der privaten nichtgewerblichen Schifffahrt, da ihre Bestattungsschiffe für kommerzielle Zwecke, nämlich für die entgeltliche Beförderung von Passagieren und die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen, genutzt würden.

11 Das Hauptzollamt Kiel wies den Einspruch der Klägerin mit Entscheidung vom 26. September 2000 unter Hinweis darauf zurück, dass nach § 4 Absatz 1 Nummer 4 MinöStG ausschließlich die für Schiffe der gewerblichen Schifffahrt verwendeten Schiffsbetriebsstoffe steuerfrei seien. Da im vorliegenden Fall nicht die gewerbliche Beförderung von Personen oder Sachen, sondern die Durchführung von Seebestattungen Unternehmenszweck sei, komme eine Steuerbefreiung nicht in Betracht.

12 Gegen diese Entscheidung erhob die Klägerin am 12. Oktober 2000 beim Finanzgericht Hamburg Klage mit dem Antrag, diese Entscheidung sowie den Bescheid vom 21. August 2000 aufzuheben und das Hauptzollamt Kiel zu verpflichten, ihr eine Erlaubnis zur steuerfreien Verwendung von Mineralöl auf ihren Schiffen zu erteilen.

13 Das Finanzgericht Hamburg ist der Ansicht, dass die Klägerin nach den Bestimmungen des nationalen Rechts keinen Anspruch auf die steuerfreie Verwendung von Mineralöl auf den von ihr eingesetzten Bestattungsschiffen habe. Im Licht der Richtlinie 92/81 sei die rechtliche Würdigung des Streitfalles indessen zweifelhaft, da der Gemeinschaftsgesetzgeber den Begriff „Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft" nicht definiert habe. Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz 2 dieser Richtlinie enthalte lediglich eine Definition des Begriffes „private nichtgewerbliche Schifffahrt".

14 In Anbetracht der in Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz 2 der Richtlinie 92/81 normierten Definition der „privaten nichtgewerblichen Schifffahrt" ist das Finanzgericht Hamburg der Auffassung, dass der in Unterabsatz 1 dieser Bestimmung enthaltene Begriff „Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft" umfassender sei als der Begriff „Handelsschifffahrt" in § 4 Absatz 1 Nummer 4 MinöStG in der Auslegung durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

15 Bei den von der Klägerin durchgeführten Seebestattungen handele es sich offensichtlich um die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen; die von ihr hierfür eingesetzten Wasserfahrzeuge würden eindeutig für kommerzielle Zwecke genutzt. Solche Schiffe fielen somit unter den Begriff der Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft im Sinne des Artikels 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81.

16 Das Finanzgericht Hamburg hat daher beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist als Schifffahrt im Sinne des Artikels 8 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz 1 der Richtlinie 92/81/EWG das Befahren der Meeresgewässer der Gemeinschaft mit Wasserfahrzeugen zu anderen als privaten nichtgewerblichen Zwecken zu verstehen?

Zur Vorlagefrage

17 Für die Beantwortung der Vorlagefrage ist darauf hinzuweisen, dass mit der Richtlinie 92/81, wie sich aus ihrer dritten und ihrer fünften Begründungserwägung ergibt, gemeinsame Definitionen für alle verbrauchsteuerpflichtigen Mineralölerzeugnisse sowie bestimmte obligatorische Befreiungen für diese Erzeugnisse auf Gemeinschaftsebene festgelegt werden sollten.

18 Diesen Begründungserwägungen sowie dem Titel der Richtlinie 92/81 lässt sich ferner entnehmen, dass diese gemeinsamen Definitionen und die vorgesehenen Befreiungen das ordnungsgemäße Funktionieren des Binnenmarktes fördern und die Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle auf Gemeinschaftsebene harmonisieren sollen.

19 Infolgedessen sind die Definitionen für die unter die Richtlinie 92/81 fallenden Erzeugnisse und die insoweit geltenden Befreiungen unter Berücksichtigung des Wortlauts der fraglichen Bestimmungen und der mit dieser Richtlinie verfolgten Ziele autonom auszulegen.

20 Eine solche autonome Auslegung der Befreiungen ist umso mehr geboten, als Artikel 8 Absatz 1 der Richtlinie 92/81, wie der Gerichtshof in seinem Urteil vom 10. Juni 1999 in der Rechtssache C-346/97 (Braathens, Slg. 1999, I-3419, Randnr. 31) entschieden hat, den Mitgliedstaaten eine Verpflichtung auferlegt, Mineralöllieferungen zur Verwendung als Kraftstoff für bestimmte in dieser Bestimmung aufgeführte Tätigkeiten nicht der harmonisierten Verbrauchsteuer zu unterwerfen.

21 Divergierende Auslegungen dieser Befreiungsverpflichtungen auf nationaler Ebene würden aber nicht nur die Ziele der gemeinschaftsrechtlichen Regelung und die Rechtssicherheit beeinträchtigen, sondern brächten auch die Gefahr einer Ungleichbehandlung der betroffenen Wirtschaftsteilnehmer mit sich.

22 Nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz 1 der Richtlinie 92/81 sind „Mineralöllieferungen zur Verwendung als Kraftstoff für die Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft" von der harmonisierten Verbrauchsteuer befreit. Diese Bestimmung sieht als einzige Ausnahme vor, dass die Befreiung nicht für Mineralöl gilt, das für die „private nichtgewerbliche Schifffahrt" verwendet wird. In Unterabsatz 2 dieser Bestimmung ist der Begriff der „privaten nichtgewerblichen Schifffahrt" als Verwendung von Wasserfahrzeugen „für andere als kommerzielle Zwecke" definiert.

23 Folglich fällt jede Seefahrt zu kommerziellen Zwecken in den Anwendungsbereich der in Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz 1 der Richtlinie 92/81 vorgesehenen Befreiung von der harmonisierten Verbrauchsteuer.

24 Diese Auslegung wird im Übrigen durch den Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers bestätigt, den Begriff der privaten nichtgewerblichen Schifffahrt in Unterabsatz 2 des Artikels 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81 sorgfältig zu definieren und zugleich den Anwendungsbereich dieses Begriffes gegenüber der Verwendung von Wasserfahrzeugen für die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen abzugrenzen.

25 Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie unterscheidet nicht nach dem jeweiligen Zweck der Schifffahrt. Denn die Wettbewerbsverzerrungen, die durch

die Richtlinie verhindert werden sollen, können unabhängig von der Art der in Rede stehenden kommerziellen Schifffahrt auftreten.

26 Hinzuzufügen ist, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber, wenn er über die private nichtgewerbliche Schifffahrt hinaus bestimmte Arten kommerzieller Schifffahrt von der fraglichen Befreiung hätte ausnehmen wollen, eine solche Beschränkung dieser Befreiung in Unterabsatz 1 des Artikels 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81 ausdrücklich hätte festlegen müssen.

27 Unter diesen Umständen ist der Klammerzusatz „einschließlich Fischerei" in Unterabsatz 1 als eine bloße Präzisierung im Hinblick auf die Zielsetzung der für die kommerzielle Schifffahrt vorgesehenen Befreiung anzusehen.

28 Im Ausgangsverfahren ist unstreitig, dass die von der Klägerin durchgeführten Seefahrten eine entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen darstellen. Diese Fahrten fallen wegen ihres kommerziellen Charakters nicht unter die Ausnahme für die private nichtgewerbliche Schifffahrt, so dass sie von der Befreiung erfasst werden.

29 Auf die Vorlagefrage ist somit zu antworten, dass Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81 dahin auszulegen ist, dass unter „Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft (einschließlich Fischerei); ... ausgenommen ... die private nichtgewerbliche Schifffahrt" jede Form der Schifffahrt unabhängig vom Zweck der jeweiligen Fahrt zu verstehen ist, wenn sie zu kommerziellen Zwecken erfolgt.

Kosten

30 Die Auslagen der Kommission, die Erklärungen vor dem Gerichtshof abgegeben hat, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

auf die ihm vom Finanzgericht Hamburg mit Beschluss vom 16. Oktober 2002 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe c der Richtlinie 92/81/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle ist dahin auszulegen, dass unter „Schifffahrt in Meeresgewässern der Gemeinschaft (einschließlich Fischerei); ... ausgenommen ... die private nichtgewerbliche Schifffahrt" jede Form der Schifffahrt unabhängig vom Zweck der jeweiligen Fahrt zu verstehen ist, wenn sie zu kommerziellen Zwecken erfolgt.

Jann Rosas La Pergola

Silva de Lapuerta Lenaerts

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 1. April 2004.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Ersten Kammer

P. Jann