

Rechtssache C-299/20

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

6. Juli 2020

Vorlegendes Gericht:

Conseil d'Etat (Frankreich)

Datum der Vorlageentscheidung:

25. Juni 2020

Rechtsmittelführerin:

Icade Promotion Logement SAS

Rechtsmittelgegner:

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

CONSEIL D'ETAT
(Staatsrat, Frankreich)
Abteilung für Streitsachen

... [nicht übersetzt]

Sitzung vom 10. Juni 2020

Verkündung am 25. Juni 2020

Aufgrund des nachstehenden Verfahrens:

Die vereinfachte Aktiengesellschaft (*société par actions simplifiée* [SAS]) Icade Promotion Logement klagte beim Tribunal administratif de Montreuil (Verwaltungsgericht Montreuil, Frankreich) auf Erstattung der Mehrwertsteuer in Höhe von 2 826 814 Euro und 2 369 881 Euro, die sie für die Zeiträume vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2007 und vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2008 entrichtet hatte. Mit Urteil ... [nicht übersetzt] vom 27. April 2012 wies das Tribunal administratif de Montreuil (Verwaltungsgericht Montreuil) ihre Klage ab.

Die von der Gesellschaft gegen dieses Urteil eingelegte Berufung wurde von der Cour Administrative d'Appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles, Frankreich) mit Urteil ... [nicht übersetzt] vom 18. Juli 2014 zurückgewiesen.

Mit Entscheidung ... [nicht übersetzt] vom 28. Dezember 2016 gab der Conseil d'Etat (Staatsrat), Abteilung für Streitsachen, dem von der Gesellschaft eingelegten Rechtsmittel teilweise statt, hob das Urteil der Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) vom 18. Juli 2014 auf, soweit es die Erstattung der Mehrwertsteuer nur für die auf die von dieser Gesellschaft bewirkten Umsätze betraf, und verwies die Rechtssache im Umfang dieser Aufhebung an das Verwaltungsberufungsgericht zurück.

Mit einem zweiten Urteil ... [nicht übersetzt] vom 19. Oktober 2017 wies die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) die von ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement gegen das Urteil vom 27. April 2012 eingelegte Berufung zurück.

Mit einem summarischen Rechtsmittel, einem ergänzenden Schriftsatz, einer Erwiderung und weiteren Schriftsätzen, die am 20. Dezember 2017, 20. März, 21. September und 16. November 2018 sowie 7. Juni 2019 beim Sekretariat für Verwaltungstreitsachen des Conseil d'Etat (Staatsrat) eingegangen sind, beantragt die Gesellschaft beim Conseil d'Etat (Staatsrat), **[Or. 2]**

1. dieses zweite Urteil aufzuheben;
2. in der Sache zu entscheiden und ihrer Berufung stattzugeben;
3. hilfsweise, dem Gerichtshof der Europäischen Union eine Frage zur Auslegung von Art. 392 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) zur Vorabentscheidung vorzulegen;

... [nicht übersetzt]

... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement macht geltend, die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) habe

- in Verfälschung des Sachverhalts entschieden, die Gesellschaft habe keine näheren Angaben dazu gemacht, welche Art von Vorgängen sie genau hinsichtlich der einzelnen betroffenen Grundstücke vor deren Verkauf getätigt habe, und daher nicht mit Erfolg geltend machen können, dass der Verkauf dieser Grundstücke im Sinne von Art. 257 Nr. 7 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch, im Folgenden: CGI) zur Herstellung neuer unbeweglicher Sachen gedient habe;

- ihr Urteil unzureichend begründet und rechtsfehlerhaft entschieden, dass die Grundstücksverkäufe der Gesellschaft an Privatpersonen nicht unter die in Art. 257 Nr. 7 CGI vorgesehenen Vorschriften über die Mehrwertsteuer auf unbewegliche Sachen, sondern unter die in Nr. 6 dieses Artikels vorgesehene Differenzbesteuerung fielen;
- rechtsfehlerhaft entschieden, dass die französischen Rechtsvorschriften dadurch, dass sie die von den lokalen Gebietskörperschaften durchgeführte Erschließung von Baugebieten gemäß Art. 261 Nr. 5 CGI von der Mehrwertsteuer befreiten, während dieselben Erschließungsmaßnahmen, wenn sie von Privatpersonen vorgenommen würden, weiterhin der Differenzbesteuerung unterlägen, nicht gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verstießen;
- sich rechtsfehlerhaft auf den Umstand gestützt, dass der Erwerb eines Grundstücks von der Mehrwertsteuerpflicht freigestellt sei, um daraus den Schluss zu ziehen, dass die Anwendung der in Art. 257 Nr. 6 CGI vorgesehenen Differenzbesteuerung auf die Veräußerung des betreffenden Grundstücks mit Art. 392 der Richtlinie 2006/112 in Einklang stehe;
- rechtsfehlerhaft entschieden, dass Art. 392 der Richtlinie 2006/112, soweit danach die Differenzbesteuerung auf die Lieferung von zum Wiederverkauf erworbenen Gebäuden und Baugrundstücken anwendbar sein könne, weder bezwecke noch bewirke, von dieser Regelung die Käufe unbebauter Grundstücke mit anschließendem Wiederverkauf als Baugrundstücke auszuschließen.

Mit drei Rechtsmittelbeantwortungen, die am 3. August und 10. Oktober 2018 sowie am 24. März 2020 eingegangen sind, hat der Ministre de l'Action et des Comptes Publics (Minister für staatliches Handeln und öffentliche Haushalte) beantragt, das Rechtsmittel zurückzuweisen. Er [Or. 3] macht geltend, die von der Rechtsmittelführerin vorgetragene Gründe seien nicht stichhaltig und es bestehe kein Grund, den Gerichtshof der Europäischen Union um Vorabentscheidung zu ersuchen.

Aufgrund des übrigen Akteninhalts;

Aufgrund

- der Richtlinie 2006/112;
- des CGI und des Livre des procédures fiscales (Steuerverfahrensordnung, im Folgenden: LPF);
- des Code de justice administrative (Verwaltungsgerichtsordnung) und der Verordnung Nr. 2020-305 vom 25. März 2020;

... [nicht übersetzt]

In Erwägung nachstehender Gründe:

1. Aus den den Tatsachengerichten vorliegenden Akten geht hervor, dass ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement, die als Bauträgerin tätig ist, die Veräußerung von Baugrundstücken an Privatpersonen, die sie in den Zeiträumen vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2007 und vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2008 durchgeführt hatte, der sich aus den damals in Art. 257 Nr. 6 in Verbindung mit Art. 268 CGI vorgesehenen Bestimmungen ergebenden Differenzbesteuerung unterwarf. Sie beantragte bei der Steuerverwaltung gemäß Art. L. 190 LPF die Erstattung der demnach entrichteten Mehrwertsteuer, die sich für den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2007 auf 2 826 814 Euro und für den Zeitraum vom 1. Januar bis zum 31. Dezember 2008 auf 2 369 881 Euro belief. Nachdem die Verwaltung ihren Einspruch zurückgewiesen hatte, erhob ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement Klage bei dem für Finanzsachen zuständigen Gericht. Gegen das in diesem Rechtsstreit von der Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) erlassene zweite Urteil, mit dem dieses Gericht den Erstattungsantrag der Gesellschaft, ohne über dessen Zulässigkeit zu entscheiden, als unbegründet abgewiesen hat, hat sie ein Rechtsmittel eingelegt.
2. Zum einen bestimmt Art. 12 der Richtlinie 2006/112: *„(1) Die Mitgliedstaaten können Personen als Steuerpflichtige betrachten, die gelegentlich eine der in Artikel 9 Absatz 1 Unterabsatz 2 genannten Tätigkeiten ausüben und insbesondere einen der folgenden Umsätze bewirken: ... / b) Lieferung von Baugrundstücken. ...“* Art. 135 dieser Richtlinie sieht vor: *„(1) Die Mitgliedstaaten befreien [Or. 4] folgende Umsätze von der Steuer: ... / k) Lieferung unbebauter Grundstücke mit Ausnahme von Baugrundstücken im Sinne des Artikels 12 Absatz 1 Buchstabe b ...“* Art. 392 der Richtlinie lautet: *„Die Mitgliedstaaten können vorsehen, dass bei der Lieferung von Gebäuden und Baugrundstücken, die ein Steuerpflichtiger, der beim Erwerb kein Recht auf Vorsteuerabzug hatte, zum Zwecke des Wiederverkaufs erworben hat, die Steuerbemessungsgrundlage in der Differenz zwischen dem Verkaufspreis und dem Ankaufspreis besteht.“*
3. Zum anderen heißt es in Art. 257 CGI in seiner auf die streitigen Veranlagungszeiträume anwendbaren Fassung: *„Ebenfalls unterliegen der Mehrwertsteuer: ... / 6. Vorbehaltlich Nr. 7: a) Umsätze, die sich auf unbewegliche Sachen beziehen ... und deren Ergebnisse als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in die Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuer einzubeziehen sind; / ... 7. Umsätze, die der Herstellung oder Lieferung unbeweglicher Sachen dienen. / Diese Umsätze sind steuerbar, auch wenn sie zivilrechtlicher Natur sind. / 1. Darunter fallen insbesondere: / a) die Veräußerung ... von Baugrundstücken, von diesen Grundstücken durch Art. 1594-0 G ... Abschnitt A gleichgestellten Sachen ...; / Unter Abs. 1 fallen insbesondere Grundstücke, für die der Erwerber ... innerhalb von vier Jahren nach dem Zeitpunkt der Beurkundung des Geschäfts die Baugenehmigung erhält oder die notwendigen Arbeiten für die Errichtung eines Gebäudes oder Gebäudekomplexes oder für die Aufstockung mit neuen Räumlichkeiten beginnt. /*

Diese Bestimmungen gelten nicht für Grundstücke, die von natürlichen Personen für die Errichtung von Gebäuden erworben werden, die diese Personen für Wohnzwecke bestimmen. / ...“ Art. 268 CGI in seiner auf die streitigen Veranlagungszeiträume anwendbaren Fassung lautete: „Bei den in Art. 257 Nr. 6 genannten Umsätzen ist die Besteuerungsgrundlage für die Mehrwertsteuer der Unterschied zwischen: / a. zum einen dem angegebenen Preis und den zusätzlichen Lasten oder dem Verkehrswert des Gegenstands, wenn dieser höher ist als der Preis zuzüglich der Lasten; / b. zum anderen ... den Beträgen, die der Übertragende für den Erwerb der Sache auf einer beliebigen Grundlage gezahlt hat ...“

4. Aus den in der vorstehenden Randnummer angeführten Bestimmungen von Art. 257 Nr. 7 CGI ergibt sich, dass diese Nr. 7 nicht auf die Veräußerung von Baugrundstücken anwendbar war, die von natürlichen Personen mit dem Ziel der Errichtung von Gebäuden erworben wurden, die diese Personen für Wohnzwecke bestimmten. Gemäß Nr. 6 dieses Artikels unterlagen solche Umsätze folglich, wenn sie von darunter fallenden Personen bewirkt wurden, der Mehrwertsteuer. Die Steuer richtete sich in diesem Fall gemäß Art. 268 CGI nicht nach dem Grundstückskaufpreis, sondern nach der vom Übertragenden erzielten Marge.
5. ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement behauptete vor der Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles), sie habe unbebaute Grundstücke außerhalb des Anwendungsbereichs der Mehrwertsteuer mit dem Ziel, sie ohne Bebauung wieder zu verkaufen, erworben, die erworbenen Grundstücke dann in Parzellen aufgeteilt und Erschließungsarbeiten für verschiedene Netze zum Anschluss dieser Parzellen (Straßen und Wege, Trinkwasser, Elektrizität, Gas, Abwasser, Telekommunikation) vorgenommen, bevor sie die so erschlossenen Parzellen als Baugrundstücke zur Errichtung von Wohngebäuden an natürliche Personen verkauft habe. Einer Unterwerfung der so getätigten Verkäufe unter die Differenzbesteuerung gemäß Art. 257 Nr. 6 in Verbindung mit Art. 268 CGI stehe entgegen, dass die Anwendung der Differenzbesteuerung auf diese Umsätze in zweierlei Hinsicht mit Art. 392 der Richtlinie 2006/112 unvereinbar sei. **[Or. 5]**
6. Erstens ermögliche es Art. 392 der Richtlinie 2006/112 den Mitgliedstaaten – so ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement – nur dann, die Lieferung von Baugrundstücken einer Differenzbesteuerung zu unterwerfen, wenn der Steuerpflichtige, der solche Lieferungen vornehme, beim Erwerb der Grundstücke die Mehrwertsteuer getragen habe, ihm aber das Recht auf den entsprechenden Vorsteuerabzug verweigert werde. Zu diesem Vorbringen hat die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) entschieden, dass das in Art. 392 der Richtlinie 2006/112 genannte fehlende „Recht auf Vorsteuerabzug“ beim Erwerb die Fälle erfasse, in denen der Erwerb nicht der Mehrwertsteuer unterlegen habe. ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement trägt vor, die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) habe hinsichtlich dieser Frage einen Rechtsfehler begangen, und macht dazu u. a. geltend, dass die englischsprachige

Fassung von Art. 392 der Richtlinie 2006/112 die Möglichkeit, die Differenzbesteuerung anzuwenden, eindeutig auf den Fall beschränke, dass der Erwerb der wiederverkauften Sache ohne die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs durch den Steuerpflichtigen, der sie wiederverkaufe, der Mehrwertsteuer unterworfen gewesen sei.

7. Die Antwort auf diesen Rechtsmittelgrund eines vermeintlichen Rechtsfehlers hängt davon ab, ob Art. 392 der Richtlinie 2006/112, der als Ausnahmegvorschrift eng anzuwenden ist, dahin auszulegen ist, dass er die Anwendung der Differenzbesteuerung der Lieferung unbeweglicher Sachen vorbehält, deren Erwerb der Mehrwertsteuer unterlag, ohne dass der Steuerpflichtige, der sie wiederverkauft, zum Vorsteuerabzug berechtigt war, oder ob er es, wie seine französischsprachige Fassung nahelegt, in einem weiteren Sinne erlaubt, diese Regelung auf die Lieferung unbeweglicher Sachen anzuwenden, deren Erwerb nicht mehrwertsteuerpflichtig war, weil er entweder nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt oder zwar in deren Anwendungsbereich fällt, aber befreit ist.
8. Zweitens ermöglicht es Art. 392 der Richtlinie 2006/112 den Mitgliedstaaten – nach Auffassung von ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement – nur dann, die Lieferung von Baugrundstücken einer Differenzbesteuerung zu unterwerfen, wenn sich der Steuerpflichtige, der solche Lieferungen vornehme, darauf beschränke, diese Grundstücke zu kaufen und unverändert wiederzuverkaufen. Zu diesem Vorbringen hat die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) entschieden, dass die Erwähnung der Lieferung von Grundstücken, „die ein Steuerpflichtiger ... zum Zwecke des Wiederverkaufs erworben hat,“ in Art. 392 der Richtlinie 2006/112 den Ausschluss der Käufe unbebauter Grundstücke, denen ein Verkauf als Baugrundstück folge, weder bezwecke noch bewirke. ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement trägt vor, die Cour administrative d'appel de Versailles (Verwaltungsberufungsgericht Versailles) habe hinsichtlich dieser Frage einen Rechtsfehler begangen, und macht dazu u. a. geltend, dass die Differenzbesteuerung nicht auf den Verkauf von Grundstücken angewandt werden könne, die nach ihrem Erwerb umgewandelt worden seien.
9. Die Entscheidung über diesen zweiten Rechtsmittelgrund hängt davon ab, ob Art. 392 der Richtlinie 2006/112, der als Ausnahmegvorschrift eng anzuwenden ist, dahin auszulegen ist, dass er die Anwendung der Differenzbesteuerung auf die Lieferung von Baugrundstücken in den beiden folgenden Fällen ausschließt: wenn diese unbebaut erworbenen Grundstücke zwischen dem Zeitpunkt ihres Erwerbs und dem ihres Wiederverkaufs durch den Steuerpflichtigen zu Baugrundstücken wurden oder wenn sie zwischen dem Zeitpunkt ihres Erwerbs und dem ihres Wiederverkaufs durch den Steuerpflichtigen Änderungen hinsichtlich ihrer Merkmale unterlagen, z. B. der Aufteilung in Parzellen oder Arbeiten zu ihrem Anschluss an verschiedene Netze (Straßen und Wege, Trinkwasser, Elektrizität, Gas, Abwasser, Telekommunikation).

10. Die in den Rn. 7 und 9 genannten Fragen sind für die Entscheidung über den vorliegenden Rechtsstreit ausschlaggebend und werfen mangels einer Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union zur Beleuchtung des Gegenstands und der Tragweite der [Or. 6] in Rede stehenden Bestimmungen ernsthafte Schwierigkeiten bei der Auslegung auf. Daher ist nach Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) der Gerichtshof der Europäischen Union damit zu befassen und das Verfahren über die Revision von ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement bis zu seiner Entscheidung auszusetzen.

WIRD ENTSCHIEDEN:

Art. 1: Das Verfahren über die Revision von ... [nicht übersetzt] Icade Promotion Logement wird ausgesetzt, bis der Gerichtshof der Europäischen Union über die folgenden Fragen entschieden hat:

1. Ist Art. 392 der Richtlinie [2006/112/EG des Rates] vom 28. November 2006 [über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem] dahin auszulegen, dass er die Anwendung der Differenzbesteuerung der Lieferung unbeweglicher Sachen vorbehält, deren Erwerb der Mehrwertsteuer unterlag, ohne dass der Steuerpflichtige, der sie wiederverkauft, zum Vorsteuerabzug berechtigt war? Oder erlaubt er es, diese Regelung auf die Lieferung unbeweglicher Sachen anzuwenden, deren Erwerb nicht mehrwertsteuerpflichtig war, weil dieser Erwerb entweder nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt oder zwar in deren Anwendungsbereich fällt, aber befreit ist?

2. Ist Art. 392 der Richtlinie [2006/112] dahin auszulegen, dass er die Anwendung der Differenzbesteuerung auf die Lieferung von Baugrundstücken in den beiden folgenden Fällen ausschließt:

– Diese unbebaut erworbenen Grundstücke wurden zwischen dem Zeitpunkt ihres Erwerbs und dem ihres Wiederverkaufs durch den Steuerpflichtigen zu Baugrundstücken.

– Diese Grundstücke unterlagen zwischen dem Zeitpunkt ihres Erwerbs und dem ihres Wiederverkaufs durch den Steuerpflichtigen Änderungen hinsichtlich ihrer Merkmale, z. B. der Aufteilung in Parzellen oder Arbeiten zu ihrem Anschluss an verschiedene Netze (Straßen und Wege, Trinkwasser, Elektrizität, Gas, Abwasser, Telekommunikation)?

... [nicht übersetzt]