

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
SIEGBERT ALBER

vom 27. Januar 2000 *

I — Einführung

1. Die Kommission erhebt im Rahmen des vorliegenden Vertragsverletzungsverfahrens den Vorwurf, Griechenland habe gegen seine Verpflichtungen aus dem EG-Vertrag verstoßen, indem die Straßennutzungsgebühren (Maut) nicht der Mehrwertsteuer unterworfen worden und dadurch keine entsprechenden Zahlungen von Eigenmitteln nebst Zinsen erfolgt seien.¹

2. In Griechenland kann eine Maut für Straßen oder Autobahnen erhoben werden, um die Verkehrsbedingungen, den Bau neuer Straßen und den Unterhalt bestehender Straßen zu verbessern, voranzutreiben oder zu erleichtern. Die so eingenommenen Gelder fließen direkt dem nationalen Straßenbaufonds, einer Körper-

* Originalsprache: Deutsch.

1 — Die Kommission hat in diesem Zusammenhang auch gegen Frankreich, Irland, Großbritannien und die Niederlande aus denselben Gründen Klage erhoben. Es handelt sich um die Rechtssachen C-276/97, C-358/97, C-359/97 und C-408/97.

Im Unterschied zu den anderen beklagten Mitgliedstaaten haben die Niederlande den entsprechenden Eigenmittelbeitrag der Kommission vorbehaltlich einer Klärung der streitigen Punkte zur Verfügung gestellt.

In den nicht beklagten Mitgliedstaaten wird entweder keine Straßennutzungsgebühr erhoben oder diese der Umsatzsteuer unterworfen.

Da in Spanien ein herabgesetzter Steuersatz angewendet wird, hat die Kommission auch gegen Spanien Klage erhoben (Rechtssache C-83/99).

schaft öffentlichen Rechts, zu. Die Maut wird daher nicht der Mehrwertsteuer unterworfen, da ihre Erhebung — so die griechische Regierung — in Ausübung öffentlicher Gewalt erfolge.

II — Vorverfahren

3. Mit Schreiben vom 12. August 1987 forderte die Kommission die griechischen Behörden auf, die geltenden nationalen Regelungen betreffend die Erhebung der Maut an die Bestimmung des Artikels 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie anzupassen.

4. Mit Schreiben vom 20. April 1988 übermittelte die Kommission ein Mahnschreiben, mit dem die griechischen Behörden davon in Kenntnis gesetzt wurden, daß die Erhebung der Maut für die Benutzung von Autobahnen eine wirtschaftliche Tätigkeit darstelle, die in den Anwendungsbereich der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie falle. Die griechischen Behörden würden gegen diese Richtlinie verstoßen, wenn diese Maut nicht der Mehrwertsteuer unterworfen sei.

5. In ihrem Antwortschreiben vom 4. Juli 1988 verwies die griechische Regierung darauf, daß die Maut eine indirekte Steuer sei und deren Erhebung durch eine öffentliche Einrichtung in Ausübung der öffentlichen Gewalt durchgeführt werde, was nicht in den Anwendungsbereich der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie falle.
6. Die mit Gründen versehene Stellungnahme wurde der griechischen Regierung mit Schreiben vom 8. August 1989 übermittelt.
7. Eine Antwort hierauf erfolgte mit Schreiben vom 21. November 1989, wobei die in dem Schreiben vom 4. Juli 1988 enthaltene Argumentation erneut vorgebracht wurde.
8. Bezüglich der Frage hinsichtlich der Eigenmittel hat der Generaldirektor der Kommission für Haushaltsfragen die griechische Regierung mit Schreiben vom 24. Oktober 1989 darauf hingewiesen, daß der geltend gemachte Verstoß gegen die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie zu einer ungerechtfertigten Kürzung der Eigenmittelbeträge geführt habe und forderte sie daher auf, die für die Haushaltsjahre 1987 bis 1989 fälligen Beträge zu berechnen und der Kommission nebst Verzugszinsen ab dem 31. Januar 1990 zur Verfügung zu stellen. Für die Folgejahre sollten die jeweiligen Beträge binnen einer bestimmten Frist unter Androhung von Verzugszinsen überwiesen werden.
9. Mit Schreiben vom 31. Januar 1990 verweigerten die griechischen Behörden eine Nachzahlung unter Bezugnahme auf die bereits in der Antwort auf die begründete Stellungnahme hinsichtlich eines Verstoßes gegen die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie vorgebrachten Argumente.
10. Mit Mahnschreiben vom 21. Juni 1990 leitete die Kommission das Vertragsverletzungsverfahren auch bezüglich dieses Punktes ein.
11. Da hierauf keine Antwort erfolgte, übermittelte sie mit Schreiben vom 6. Mai 1992 die mit Gründen versehene Stellungnahme und forderte die griechische Regierung auf, dem darin Vorgebrachten fristgerecht nachzukommen.
12. Diese Aufforderung wurde von der griechischen Regierung mit Schreiben vom 10. September 1992 negativ beschieden.
13. Die Kommission hat daher gemäß Artikel 169 EG-Vertrag (jetzt Artikel 226 EG) Klage erhoben, eingegangen bei der Kanzlei

des Gerichtshofes am 16. Juli 1998, und beantragt,

2. der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

1. festzustellen, daß die Hellenische Republik dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus dem Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft verstoßen hat, daß sie unter Verstoß gegen die Artikel 2 und 4 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 die Straßengebühren, die eine Gegenleistung darstellen, die von den Benutzern für die Erbringung einer Dienstleistung gegenüber diesen gezahlt wird, die aus der Zurverfügungstellung der Autobahnen und der anderen Verkehrsinfrastrukturanlagen besteht, nicht der Mehrwertsteuer unterworfen und sich außerdem auf diese Weise der Zahlung der Eigenmittel und der geschuldeten Zinsen (Verordnungen Nrn. 1552/89 und 1553/89) entzogen hat;

2. die Hellenische Republik zu verpflichten, die seit 1987 nicht gezahlten Eigenmittel zuzüglich Verzugszinsen der Kommission zur Verfügung zu stellen;

3. der Hellenische Republik die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

14. Die griechische Regierung beantragt,

1. die Klage abzuweisen;

III — Rechtlicher Rahmen

1. Zur Erhebung der Mehrwertsteuer

Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage² (im folgenden: Richtlinie)

15. Artikel 2 der Richtlinie bestimmt:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1. Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt;

... “

2 — ABL L 145, S. 1.

16. Artikel 4 Absätze 1, 2 und 5 der Richtlinie lauten:

„(1) Als Steuerpflichtiger gilt, wer eine der in Absatz 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

(2) Die in Absatz 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten sind alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers, oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nichtkörperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfaßt.

...

(5) Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts

gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Leistungen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

Falls sie jedoch solche Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Leistungen als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die vorstehend genannten Einrichtungen gelten in jedem Fall als Steuerpflichtige in bezug auf die in Anhang D aufgeführten Tätigkeiten³, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

Die Mitgliedstaaten können die Tätigkeiten der vorstehend genannten Einrichtungen,

3 — Anhang D führt insgesamt 13 Arten von Tätigkeiten auf, wie z. B. das Fernmeldewesen, die Lieferungen von Wasser, Gas, Elektrizität, Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen, Veranstaltungen von Messen und Ausstellungen mit gewerblichem Charakter u. a. m.

die nach Artikel 13⁴... von der Steuer befreit sind, als Tätigkeiten behandeln, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.“

18. Artikel 2 Absatz 1 bestimmt:

2. Zu den Eigenmitteln

„Die Grundlage für die MWSt.-Eigenmittel wird anhand der steuerbaren Umsätze im Sinne von Artikel 2 der Richtlinie 77/388/EWG ... festgelegt, wobei die steuerfreien Umsätze gemäß den Artikeln 13 bis 16 der genannten Richtlinie ausgenommen sind.“

a) Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 des Rates vom 29. Mai 1989 über die endgültige einheitliche Regelung für die Erhebung der Mehrwertsteuereigenmittel⁵

b) Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1552/89 des Rates vom 29. Mai 1989 zur Durchführung des Beschlusses 88/376/EWG, Euratom über das System der Eigenmittel der Gemeinschaften⁶

17. Artikel 1 lautet:

„Die MWSt.-Eigenmittel ergeben sich aus der Anwendung des nach dem Beschluß 88/376/EWG, Euratom festgesetzten einheitlichen Satzes auf die gemäß dieser Verordnung festgelegte Grundlage.“

19. Artikel 11 lautet:

4 — In Artikel 13 Teil A sind 17 Steuerbefreiungen bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten aufgeführt. Demnach sind u. a. von der Steuer befreit: die von den öffentlichen Posteinrichtungen ausgeführten Dienstleistungen, die Krankenhausbehandlung und die ärztliche Heilbehandlung, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit sowie mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, ferner solche Leistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben, welche politische, gewerkschaftliche, religiöse, patriotische, weltanschauliche, philanthropische oder staatsbürgerliche Ziele verfolgen, ihren Mitgliedern erbringen sowie die Tätigkeiten der öffentlichen Rundfunk- und Fernsehanstalten, ausgenommen Tätigkeiten mit gewerblichem Charakter. Weitere Ausnahmen gelten nach Artikel 13 Teil B für die Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze, für bestimmte Tätigkeiten im Kreditbereich sowie — mit vier Ausnahmen — für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

„Bei verspäteter Gutschrift auf dem in Artikel 9 Absatz 1 genannten Konto hat der betreffende Mitgliedstaat Zinsen zu zahlen, deren Satz dem am Fälligkeitstag auf dem Geldmarkt des betreffenden Mitgliedstaats für kurzfristige Finanzierung geltenden Zinssatz — erhöht um 2 Prozentpunkte — entspricht. Dieser Satz erhöht sich um 0,25 Prozentpunkte für jeden Verzugsmonat.“

5 — ABL. L 155, S. 9.

6 — ABL. L 155, S. 1.

Der erhöhte Satz findet auf die gesamte Dauer des Verzugs Anwendung.“

wenn die betreffenden Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt gemäß Artikel 4 Absatz 5 ausgeübt würde.

c) Beschluß 88/376/EWG, Euratom des Rates vom 24. Juni 1988 über das System der Eigenmittel der Gemeinschaften⁷

20. Fehlende Mehrwertsteuereigenmittel-einnahmen werden durch die Brutto-sozialprodukteigenmittel gemäß diesem Beschluß im Rahmen der Restfinanzierung ausgeglichen, was zu einer Umverteilung zu Lasten der anderen Mitgliedstaaten führt.

22. Eine wirtschaftliche Tätigkeit liege vor, da — bei objektiver Betrachtungsweise und unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Realität — den Straßennutzern zur Beförderung von Waren und Personen eine entgeltliche Dienstleistung erbracht werde. Da hier eine Verbindung mit dem Wirtschaftsleben bestehe, sei der Anwendungsbereich der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie eröffnet. Die rechtliche Einordnung der Tätigkeit nach mitgliedstaatlichem Recht sei dabei nicht maßgeblich, um insbesondere eine einheitliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems zu garantieren.

IV — Parteivorbringen

21. Nach Auffassung der Kommission ist das Bereitstellen der Infrastruktur gegen Zahlung einer Maut eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Artikel 2 und 4 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie. Auch wenn diese Tätigkeit durch öffentliche Einrichtungen ausgeübt werde, bedeute dies nicht, daß die Leistungserbringer von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien, da es sich um eine der Mehrwertsteuer zu unterwerfende Leistung eines Steuerpflichtigen handle. Von einer Ausnahme der Steuerpflicht könne nur die Rede sein,

23. Hinsichtlich einer Nichtanwendung der Mehrwertsteuerregelung aufgrund der möglichen Ausübung öffentlicher Gewalt im vorliegenden Fall, trägt die Kommission vor, daß sowohl der Begriff der „wirtschaftlichen Tätigkeit“ als auch der der „öffentlichen Gewalt“ objektiv und einheitlich zu bestimmen seien.

24. Die Kommission geht des weiteren davon aus, daß öffentliche Einrichtungen nicht grundsätzlich von der Mehrwertsteuer ausgenommen seien, sondern nur für diejenigen Tätigkeiten, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt würden. Auch hier sei ein enger Begriff zu wählen. Es handle sich dabei um Aufgaben, die aufgrund ihrer Natur nicht durch Private ausgeübt werden könnten. Da auch dann eine Steuerbefreiung nur gelten könne, wenn es zu keinen größeren Wettbewerbs-

⁷ — ABl. L 185, S. 24, teilweise aufgehoben bzw. geändert durch den Beschluß 94/728/EG, Euratom des Rates vom 31. Oktober 1994 über das System der Eigenmittel der Europäischen Gemeinschaften, ABl. L 293, S. 9.

verzerrungen komme, zeige dies den Willen des Gesetzgebers, das Mehrwertsteuersystem so allgemein wie möglich gelten zu lassen.

25. Für die Kommission sei die Bereitstellung der Straßeninfrastruktur vergleichbar der Versorgung des Bürgers mit Gas, Wasser und Strom. Diese Tätigkeiten seien aber unstreitig der Mehrwertsteuer zu unterwerfen und ein Ausnahmetatbestand greife nicht.

26. Die gezahlte Maut stelle im vorliegenden Fall die direkte Gegenleistung der Straßennutzer für die Bereitstellung der Infrastruktur dar. Die Höhe der zu zahlenden Maut variere je nach Distanz und Art des Fahrzeugs.

27. Werde die Maut, wie im Fall Griechenlands, nicht der Mehrwertsteuer unterworfen, so würden die Wirtschaftsteilnehmer aus anderen Mitgliedstaaten schlechter gestellt, da sie nicht in der Lage seien, einen Vorsteuerabzug hinsichtlich der gezahlten Maut geltend zu machen.

28. Betreffend die Frage der Eigenmittel geht die Kommission davon aus, die Nichterhebung der Mehrwertsteuer bringe das gemeinsame Mehrwertsteuersystem wie auch das System der Beiträge der Mit-

gliedstaaten zu den Eigenmitteln der Gemeinschaften aus dem Gleichgewicht.

29. Die griechische Regierung erwidert die Vorwürfe der Kommission zunächst damit, deren Klage stütze sich nicht auf die geeignete Rechtsgrundlage. Die Vorschriften der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, insbesondere deren Artikel 2 und 4 seien keine genauen, unbedingten und strengen Regelungen, um darauf ein Vertragsverletzungsverfahren zu stützen.

30. Da die Erhebung einer Maut für die Bereitstellung der Infrastruktur nicht in Anhang D nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 aufgeführt sei, was eine Steuerpflicht zur Folge hätte, sei es der Wille des Gesetzgebers gewesen, diese Tätigkeit von der Mehrwertsteuer zu befreien.

31. Nach griechischem Recht bestehe die Möglichkeit, eine Maut zu erheben, um die Verkehrsbedingungen, den Bau neuer Straßen und den Unterhalt bestehender Straßen zu verbessern, voranzutreiben oder zu erleichtern.

32. Die eingenommene Maut fließe direkt dem nationalen Straßenbaufonds, einer Körperschaft öffentlichen Rechts, zu. Dies

bedeute, daß sie Bestandteil des allgemeinen Staatshaushalts sei. Aufgrund dieser Charakteristika handele es sich bei der Maut um eine indirekte Steuer⁸, deren Erhebung in Ausübung öffentlicher Gewalt erfolge. Artikel 4 Absatz 5 sei somit auf den vorliegenden Fall anwendbar.

33. Es sei aber auch schon keine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Artikel 2 und 4 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie gegeben, da die Maut keine Gegenleistung für dem Nutzer erbrachte Leistungen darstelle.

34. Darüber hinaus erfolge die Bereitstellung der Infrastruktur in Ausübung der öffentlichen Gewalt. Dies lasse sich nur nach dem jeweiligen nationalen Recht bestimmen. Vorliegend sei von einer indirekten Steuer⁹ auszugehen, was sich aus der Art der Maut, ihrem Ziel, ihrer Funktion und der direkten Verbindung mit dem Staatshaushalt und dem anwendbaren nationalen öffentlichen Recht ergebe.

8 — In der mündlichen Verhandlung hat die griechische Regierung abweichend hiervon ausgeführt, es handele sich bei der Maut nicht um eine indirekte Steuer. Sie sei vielmehr eine Gebühr, die zwar bestimmte Merkmale einer Steuer aufweise, da sie u. a. direkt in den staatlichen Haushalt fließe. Ähnlich der Kraftfahrzeug- oder Gerichtsgebühr sei sie jedoch eine öffentliche Gebühr, die in Ausübung hoheitlicher Gewalt erhoben werde.

9 — Zum Vorliegen einer indirekten Steuer siehe Fußnote 8.

35. Der nationale Straßenbaufonds werde in Griechenland auch nur öffentlich-rechtlich und damit hoheitlich tätig. Eine Einordnung in das nationale Wirtschaftsleben könne daher nicht vorgenommen werden. Die Erhebung der Maut erfolge in Ausübung der staatlichen Herrschaftsmacht, habe einen obligatorischen Charakter, geschehe unter Verwendung von über das allgemeine Recht hinaus gehenden Machtbefugnissen und unter Bezugnahme auf den gesetzlichen Monopolcharakter dieser Tätigkeit.

V — Würdigung

1. Erhebung von Mehrwertsteuer auf die Maut

36. Entsprechend der Ausgestaltung der Richtlinie soll zunächst geprüft werden, ob eine der Mehrwertsteuer unterliegende Leistung im Sinne von Artikel 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie vorliegt. Dazu müßte es sich um eine Dienstleistung gegen Entgelt handeln. Sodann ist zu prüfen, ob eine solche Leistung von einem Steuerpflichtigen erbracht wird und im bejahenden Fall, ob es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt.

a) Dienstleistung gegen Entgelt

37. Die Dienstleistung besteht im vorliegenden Fall in der Bereitstellung der Infrastruktur.

38. Diese Dienstleistung wird auch gegen ein entsprechendes Entgelt — die erhobene Maut — erbracht. Der Gerichtshof hat zu der Frage, ob eine Dienstleistung gegen Entgelt erbracht wird, bereits ausgeführt, daß zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang bestehen muß, damit eine Dienstleistung als steuerpflichtig angesehen werden kann.¹⁰

39. Dieser unmittelbare Zusammenhang besteht darin, daß für die Bereitstellung die entsprechende Maut gezahlt wird, deren Höhe wiederum von der Art des jeweiligen Fahrzeugs und der Länge der Strecke abhängt.

40. Bei der Maut handelt es sich auch nicht um eine Steuer, denn eine Steuer ist eine Geldleistung, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellt und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt wird, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Da im vorliegenden Fall

aber eine konkrete Gegenleistung in Form der Bereitstellung bestimmter Teile der Verkehrswegeinfrastruktur erbracht wird, handelt es sich um eine Gebühr, die als Entgelt für eine Dienstleistung anzusehen ist.

41. Somit liegt eine der Mehrwertsteuer unterliegende Leistung im Sinne des Artikels 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie vor.

b) Steuerpflichtiger

42. Nach Artikel 4 Absätze 1 und 2 der Richtlinie gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit — und das sind alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden — selbständig ausübt.

43. Nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Richtlinie gelten die Staaten, Länder, Gemeinden und sonstigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts dagegen nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Das gilt auch dann, wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten z. B. Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

10 — Urteil vom 8. März 1988 in der Rechtssache 102/86 (Apple and Pear Development Council, Slg. 1988, 1443, Randnr. 11).

aa) Hoheitliche Tätigkeit

44. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes ergibt sich, daß für die Behandlung öffentlicher Einrichtungen als Nicht-Steuerpflichtige zwei Voraussetzungen nebeneinander erfüllt sein müssen, nämlich die Ausübung von Tätigkeiten durch eine öffentliche Einrichtung und die Vornahme von Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt.¹¹

45. Zum einen bedeutet dies, daß nicht alle Tätigkeiten der Einrichtungen des öffentlichen Rechts automatisch von der Steuer befreit sind, sondern nur solche, durch die gleichzeitig eine spezifische Aufgabe im Rahmen der öffentlichen Gewalt wahrgenommen wird. Zum anderen ergibt sich daraus, daß die Tätigkeit einer Privatperson nicht allein deswegen von der Mehrwertsteuer befreit ist, weil sie in der Vornahme von an sich der öffentlichen Gewalt vorbehaltenen Handlungen besteht.¹²

46. Bei der Definition der Vornahme von Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt kann nicht auf den Gegenstand oder die Zielsetzung der Tätigkeit der öffentlichen Einrichtung abgestellt werden. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes ist aufgrund der Ausübungsmodalitäten der Tätigkeit zu bestimmen, inwieweit die öffentlichen Einrichtungen

als Nicht-Steuerpflichtige behandelt werden können.¹³

47. Der Gerichtshof hat daher entschieden, daß die in Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Einrichtungen des öffentlichen Rechts Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben, wenn sie dabei im Rahmen der eigens für sie geltenden rechtlichen Regelung tätig werden.¹⁴ Handeln sie dagegen unter gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, so kann nicht von einer Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgegangen werden.

48. Da nach Artikel 6 Absatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie auch solche Tätigkeiten als steuerpflichtig betrachtet werden, die kraft Gesetzes erbracht werden, zeigt sich, daß allein die Zuordnung einer Tätigkeit in den Bereich des öffentlichen Rechts nicht ausreicht, um den Steuerbefreiungstatbestand des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 zu erfüllen. Da es sich bei dieser Vorschrift um eine Ausnahmebestimmung der Definition des Steuerpflichtigen handelt, ist diese restriktiv auszulegen. Als von der Mehrwertsteuer befreit können daher nur jene Tätigkeiten der öffentlichen Gewalt angesehen werden, die in den Kernbereich hoheitlichen Handelns fallen. Dies wird auch durch Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 3 bestätigt, der auf die in Anhang D genannten Tätigkeiten — siehe oben, Nummer 16 — verweist, für die auch die öffentliche Hand mehrwertsteuerpflichtig ist.

11 — Urteile vom 11. Juli 1985 in der Rechtssache 107/84 (Kommission/Deutschland, Slg. 1985, 2655), vom 26. März 1987 in der Rechtssache 235/85 (Kommission/Niederlande, Slg. 1987, 1471) und vom 17. Oktober 1989 in den verbundenen Rechtssachen 231/87 und 129/88 (Carpaneto u. a., Slg. 1989, 3233, Randnr. 12).

12 — Urteil in der Rechtssache Kommission/Niederlande (zitiert in Fußnote 11, Randnr. 21).

13 — Urteil in der Rechtssache Carpaneto (zitiert in Fußnote 11, Randnr. 15).

14 — Urteil in der Rechtssache Carpaneto (zitiert in Fußnote 11, Randnr. 16).

49. Die Planung und der Bau von Straßen, Brücken und Tunneln zählen zu den Aufgaben hoheitlichen Handelns, deren Ausübung der öffentlichen Hand vorbehalten ist. Diese Tätigkeiten betreffen einen wesentlichen Teil und damit einen Kernbereich öffentlicher Aufgaben. Sie können als Teil der Daseinsvorsorge betrachtet werden. Wird der Staat hier tätig, muß davon ausgegangen werden, daß dies im Rahmen der öffentlichen Gewalt geschieht.

50. Richtig ist, daß das Bereitstellen von Straßen nicht ausdrücklich — wie die Belieferung mit Gas, Elektrizität und Wasser in Anhang D — als mehrwertsteuerpflichtige Tätigkeit eingestuft wird. In der Tat ist das kostenlose Bereitstellen der Verkehrsinfrastruktur als eine hoheitliche Tätigkeit zu verstehen. Es mag dahinstehen, ob umgekehrt das als hoheitliche Aufgabe und mit Steuermitteln gebaute Straßennetz in der Gänze privatwirtschaftlich gegen eine Maut, die dann von allen verlangt wird, betrieben werden könnte. In jedem Fall kann aber das selektive — weil kostenpflichtige — Zurverfügungstellen eines beschränkten Streckenabschnitts nicht als eine Tätigkeit angesehen werden, die in Ausübung der öffentlichen Gewalt erfolgt. Das Erheben einer Maut ist zwar auch bei einer hoheitlichen Tätigkeit möglich und begründet allein noch keine Steuerpflicht, wie Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 ja ausdrücklich bestimmt. Zu bedenken ist jedoch, daß dem Benutzer im vorliegenden Fall die Auswahl zwischen einer gebührenfreien und einer gebührenpflichtigen Inanspruchnahme der Verkehrsinfra-

struktur bleibt. Mit der Zurverfügungstellung des gebührenfreien Verkehrsnetzes ist eine hoheitliche Tätigkeit auf jeden Fall erschöpft und das Zurverfügungstellen zusätzlicher Strecken gegen eine Maut ist dagegen als eine rein privatwirtschaftliche Tätigkeit einzustufen. Wer eine gebührenpflichtige Baugenehmigung braucht, hat keine Auswahlmöglichkeit. Wer ein Studium absolviert, für das alle Gebühren bezahlen müssen, hat keine Auswahlmöglichkeit, um zum gleichen Ziel — dem betreffenden konkreten Studienabschluß — zu kommen. Im vorliegenden Fall hat der Nutzer jedoch eine echte Wahl zwischen zwei Möglichkeiten, um — wenn auch umständlicher oder langsamer — zum gleichen Ziel zu gelangen. Das mautpflichtige Streckennetz wird zwar allen zur Verfügung gestellt, die bereit sind zu bezahlen, aber auch nur diesen. Darin ist eine Selektion zu sehen, die einem hoheitlichen Handeln fremd ist. Es sind vor allem wirtschaftlich-finanzielle Gründe, die zur Erhebung der Maut führen. Das Zurverfügungstellen einer beschränkten Strecke gegen eine Maut kann daher nicht als eine Tätigkeit im hoheitlichen Sinne angesehen werden.

51. Eine Anwendung der Vorschrift des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 auf den vorliegenden Fall kommt somit nicht in Betracht, da die Bereitstellung der Infrastruktur gegen Zahlung einer Maut nicht als Tätigkeit angesehen werden kann, die im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt wird. Die mit der Erhebung der Maut betrauten Einrichtungen sind somit als Steuerpflichtige anzusehen.

bb) Wirtschaftliche Tätigkeit

tatsächlich in irgendeiner Weise mit dem Wirtschaftsleben zusammenhängen.¹⁶

52. Nach Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie gilt wie erwähnt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt.

53. Als wirtschaftliche Tätigkeit definiert Artikel 4 Absatz 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie „alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden“.

54. Der Gerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, daß sich der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit auf einen weiten Bereich erstreckt und daß es sich dabei um einen objektiv festgelegten Begriff handelt, da die Tätigkeit an sich, unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, betrachtet wird.¹⁵

55. Geht man von einem solch weiten Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit aus, so ist nicht erforderlich, daß Dienstleistungen primär oder ausschließlich am Marktgeschehen oder am Wirtschaftsleben orientiert sein müssen. Es reicht aus, daß sie

56. Auch wenn sich im vorliegenden Fall die Bereitstellung der Straßeninfrastruktur gegen Zahlung einer Maut nach öffentlichem Recht richtet und die mautpflichtigen Autobahnen zum öffentlichen Straßennetz gehören, ist dies unerheblich bei der Prüfung der Frage, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt. Nach Artikel 6 Absatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie können steuerpflichtige Dienstleistungen nämlich auch in der Ausführung eines Dienstes aufgrund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes bestehen. Auch der objektive Charakter des Begriffes der wirtschaftlichen Tätigkeit spricht im vorliegenden Fall für eine Qualifikation als wirtschaftliche Tätigkeit, da es auf die Tätigkeit an sich, unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, ankommt.

57. Die Berücksichtigung der wirtschaftlichen Realität stellt für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ein grundlegendes Kriterium dar.¹⁷ Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, daß den Straßenbenutzern gegen Zahlung einer Gebühr in Form der Maut bestimmte Teile der Straßeninfrastruktur zur Verfügung gestellt werden. Da somit von den jeweiligen Einrichtungen diese Tätigkeit betrieben wird, auch um Einnahmen zu erzielen, um daraus ihren materiellen Aufwand und gleichzeitig ihr Einkommen zu bestreiten, ergibt sich,

15 — Urteile vom 26. März 1987 in der Rechtssache 235/85 (zitiert in Fußnote 11), vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87 (Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 10) und vom 4. Dezember 1990 in der Rechtssache C-186/89 (Van Tiem, Slg. 1990, I-4363, Randnr. 17).

16 — Schlußanträge von Generalanwalt Lenz vom 12. Februar 1987 in der Rechtssache 235/85 (Slg. 1987, 1478, Nr. 22) und Urteil vom 26. März 1987 (zitiert in Fußnote 11).

17 — Urteil vom 20. Februar 1997 in der Rechtssache C-260/95 (DFDS, Slg. 1997, I-1005, Randnr. 23).

daß im hier zu prüfenden Fall eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt.

c) (Hilfsweise) Zur Frage der Wettbewerbsverzerrungen

58. Nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 2 gelten Staaten, Gemeinden und Einrichtungen des öffentlichen Rechts selbst für Leistungen, die sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt erbringen, jedoch dann als Steuerpflichtige, wenn ihre Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Dieser Unterfall bräuchte aufgrund der vorstehenden Ausführungen nicht geprüft zu werden, da von einer nicht-hoheitlichen Tätigkeit ausgegangen werden muß. Die Prüfung erfolgt daher nur hilfsweise.

59. Eine Wettbewerbsverzerrung im vorgenannten Sinn würde dann vorliegen, wenn die nicht-steuerpflichtige staatliche Einrichtung hinsichtlich einer gleichen Leistung mit einem steuerpflichtigen Privaten konkurrieren würde und deshalb ihre Dienstleistung wegen der Steuerbefreiung billiger anbieten könnte. Bei der Zurverfügungstellung einer Verkehrsinfrastruktur der vorliegenden Art gibt es jedoch keine privatrechtlich einzuordnende Konkurrenz, so daß es auch keinen Wettbewerb geben kann.

60. Die von der Kommission genannten Beispiele der Wettbewerbsverzerrungen sind hier nicht stichhaltig. Zum einen ist der Anwendungsbereich der Richtlinie — ausweislich mehrerer Bestimmungen — auf inländische Vorgänge beschränkt. Eine Verletzung der Pflicht zur Gleichbehandlung mit Inländern ist im vorliegenden Fall nicht ersichtlich. Zum anderen beruhen die erwähnten Verzerrungsfälle — Unmöglichkeit des Vorsteuerabzugs einerseits bzw. Kostenvergünstigung andererseits — nicht auf der Nichtbesteuerung bzw. der Steuerpflicht, sondern auf der falschen Rechtsanwendung. Nach Klärung durch die Rechtsprechung werden die Mitgliedstaaten die Mehrwertsteuer sicher in gleicher Weise erheben. (Gleiches wird dann auch für die Zahlungen zu den Eigenmitteln gelten.) Folgte man im übrigen dem Vortrag der Kommission, wären die Wettbewerbsverzerrungen gegenüber den Ländern am größten, in denen überhaupt keine Straßenmaut erhoben wird.

61. Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 2, die eine Behandlung als Steuerpflichtiger begründen würden, liegen also nicht vor. Jedoch kommt es darauf — wie in den Nummern 36 bis 56 ausgeführt — nicht an. Im vorliegenden Fall ist eine der Mehrwertsteuer zu unterwerfende Leistung gegeben, da es sich bei der Erhebung der Maut nicht um eine hoheitliche Tätigkeit handelt.

d) Zwischenergebnis

62. Es ist somit festzustellen, daß Griechenland gegen seine Verpflichtungen aus dem Vertrag verstoßen hat, da die Autobahnmautgebühren nicht der Mehrwertsteuer unterworfen wurden.

2. *Eigenmittel*

63. Die Kommission hat bezüglich dieses Punktes beantragt, die Hellenische Republik zu verpflichten, die seit 1987 nicht gezahlten Eigenmittel zuzüglich Verzugszinsen der Kommission zur Verfügung zu stellen. Da es sich im Rahmen des Vertragsverletzungsverfahrens jedoch um eine Feststellungsklage handelt, kann der Gerichtshof hierbei nicht aussprechen, daß bestimmte Maßnahmen zu ergreifen, aufzuheben oder zu ändern sind, sondern nur feststellen, daß der beklagte Mitgliedstaat einen oder mehrere Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht begangen hat. Im vorliegenden Fall besteht das Klageziel der Kommission, das unter Berücksichtigung der Klageanträge und -begründung zu ermitteln ist, zunächst in der Feststellung, daß — vertragswidrig — die Autobahnmaut nicht der Mehrwertsteuer unterworfen wurde, mit der Folge, daß die entsprechenden Beiträge zu den Eigenmitteln nicht geleistet wurden. Dieser Klageantrag der Kommission ist daher dahin gehend auszulegen, daß er sich auf diese Folgewirkung der Feststellung einer Vertragsverletzung bezieht, so daß der Gerichtshof

auch hier — einen vertragswidrigen Umstand vorausgesetzt — die Vertragsverletzung feststellen kann.

64. Gemäß Artikel 2 Absatz 1 der Verordnung Nr. 1553/89 wird die Grundlage für die Mehrwertsteuereigenmittel anhand der steuerbaren Umsätze im Sinne von Artikel 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie festgelegt. Die jeweiligen Eigenmittelbeiträge ergeben sich dann aus der Anwendung eines festgesetzten einheitlichen Satzes auf dieser Grundlage.

65. Da im vorliegenden Fall von Steuerpflichtigen Leistungen erbracht wurden, hätte die Maut der Mehrwertsteuer unterworfen werden müssen. Da dies jedoch nicht geschehen ist, konnten die entsprechenden Beträge nicht zur Festsetzung der Grundlage für die Mehrwertsteuereigenmittel herangezogen werden.

66. Somit liegt ein Verstoß gegen die Gemeinschaftsbestimmungen über die Erhebung der Eigenmittel aus der Mehrwertsteuer vor. Es ist dabei unerheblich, ob die Neuberechnung der Eigenmittelbeiträge zu einem Ergebnis zu Ungunsten der Gemeinschaften führen würde. Nach den einschlägigen gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften ist allein entscheidend, daß diese Eigenmittel zunächst anhand der richtigen Grundlage ermittelt werden und die entsprechenden Forderungen (des Mitgliedstaats) gegenüber dem Steuerpflichtigen festgestellt werden. Es ist daher die Pflicht der Mitgliedstaaten, die erforderlichen Berechnungen vorzunehmen, das Ergebnis der Kommission mitzuteilen und dementsprechend die fälligen Mittel zu leisten.

67. Der geltend gemachte Zinsanspruch ergibt sich aus Artikel 11 der Verordnung Nr. 1552/89, wonach bei verspäteter Gutschrift der Eigenmittelbeiträge Verzugszinsen zu zahlen sind. Es kommt dabei nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes nicht auf den Grund der Verspätung an.¹⁸

3. Zeitliche Beschränkung der Wirkungen des Urteils

68. Nachdem festgestellt wurde, daß Griechenland gegen seine Verpflichtungen aus dem EG-Vertrag verstoßen hat, könnte fraglich sein, ob die Kommission auch berechtigt ist, die daraus resultierenden Ansprüche gegen Griechenland für die gesamte in Frage kommende Zeit durchzusetzen.

69. Kennzeichnend für das Vertragsverletzungsverfahren ist zunächst, daß der Mitgliedstaat bei einer begründeten Klage alle Maßnahmen zu ergreifen hat, um die Vertragsverletzung zu beseitigen. Dagegen kann der Gerichtshof, da es sich insoweit um ein Feststellungsurteil handelt, nicht die Verpflichtung des beklagten Staates aussprechen, den Verstoß abzustellen oder die angegriffene Maßnahme aufzuheben bzw. zu ändern.

70. Folglich ist der Gerichtshof nicht befugt, Griechenland förmlich zur Beseitigung des rechtswidrigen Zustands bezüglich der Mehrwertsteuererhebung zu verurteilen. Allerdings kann der Gerichtshof im Vertragsverletzungsverfahren die Pflicht Griechenlands zur Beseitigung des vertragswidrigen Zustands näher erörtern.

71. Es ist daher zu prüfen, wie sich die Pflicht Griechenlands zur Beseitigung des Vertragsverstoßes konkret darstellt und welche Rolle dabei die lange Verfahrensdauer spielt.

72. Da die Kommission nach den Artikeln 155 (jetzt Artikel 221 EG) und 169 EG-Vertrag jeden ihr bekannt gewordenen Vertragsverstoß zu verfolgen hat, besteht eine prinzipielle Verfolgungspflicht. Sie verfügt jedoch insbesondere in bezug auf den Zeitpunkt und die Bedingungen, zu denen sie die einzelnen Verfahrensabschnitte nach Artikel 169 durchführt, über einen gewissen Beurteilungsspielraum. Auch bei einer grundsätzlichen Verfolgungspflicht sollte die Kommission jedoch immer bemüht sein, die Mitgliedstaaten auf dem üblichen Wege zur Wiederherstellung eines vertragskonformen Zustandes zu veranlassen. Der frühestmögliche Zeitpunkt für die Erhebung der Klage liegt nach Ablauf der Frist, die in der mit Gründen versehenen Stellungnahme angegeben wurde. Eine zeitliche Obergrenze für die Anrufung des Gerichtshofes besteht grund-

¹⁸ — Urteil vom 22. Februar 1989 in der Rechtssache 54/87 (Kommission/Italien, Slg. 1989, 385, Randnr. 12).

sätzlich nicht.¹⁹ Es liegt daher im Ermessen der Kommission, wann sie im Anschluß an die mit Gründen versehenen Stellungnahme nach Ablauf der gesetzten Frist Klage erhebt.²⁰ Für extreme Ausnahmefälle, in denen die Kommission mit der Klage sehr lange wartet und auch sonst keine weiteren Schritte gegenüber dem Mitgliedstaat einleitet, ist der Einwand einer *Verwirkung* des Klagerechts, der die Zulässigkeit der Klage betreffen würde, aber nicht völlig auszuschließen.²¹ Die Rechtsprechung des Gerichtshofes geht jedoch dahin, eine *Verwirkung* des Klagerechts der Kommission abzulehnen.²²

73. Eine *Verjährung* der Ansprüche der Gemeinschaften kommt im vorliegenden Fall ebenfalls nicht in Betracht. Zum einen bestehen keine gemeinschaftsrechtlichen Verjährungsvorschriften, die anwendbar wären und zum anderen ist auch eine sinngemäße Anwendung der mitgliedstaatlichen Regelungen hinsichtlich der Verjährung von Steuerschulden nicht möglich. Eine Verjährungsfrist muß, um ihrer Funktion gerecht werden zu können, im voraus festgelegt sein. Sie muß, da es sich um eine Einrede handelt, geltend gemacht werden, was im vorliegenden Fall aber nicht geschehen ist. Da insoweit auch nichts vorgetragen wurde, braucht dieser Punkt nicht weiter geprüft zu werden. Im übrigen könnte im Rahmen der Vertragsverletzungsklage auch nicht auf die Leistung der Mittel direkt geklagt werden.

74. Die Ansprüche der Gemeinschaften auf Zahlung der Eigenmittelbeiträge könnten jedoch *verfristet* sein.

75. Aus Gründen der Rechtssicherheit könnte es vorliegend geboten sein, die zeitliche Wirkung der Feststellung einer Vertragsverletzung im Hinblick auf die Berichtigung der Jahresübersichten²³ zeitlich zu beschränken. Die Möglichkeit eines Rückgriffs auf den Grundsatz der Rechtssicherheit in Ermangelung einer Verjährungsregelung hat der Gerichtshof bereits in seiner Rechtsprechung anerkannt.²⁴

76. Zwar sieht der Vertrag eine zeitliche Begrenzung der Wirkung von Urteilen im Vertragsverletzungsverfahren nicht ausdrücklich vor. Dies ist auch nicht notwendig, weil ein Urteil im Vertragsverletzungsverfahren durch den feststellenden Charakter im Regelfall auf die (künftige) Behebung eines vertragswidrigen Zustandes abzielt. Dieser Verfahrenstyp betrifft nicht die Wirksamkeit einer Einzelfallentscheidung wie die Nichtigkeitsklage, für die eine Beschränkung der zeitlichen Wirkung in Artikel 174 Absatz 2 (jetzt Artikel 231 EG) vorgesehen ist. Die Vertragsverletzungsklage hat regelmäßig auch nicht die Durchsetzung von Schadenersatzansprüchen in einem Einzelfall zum Ziel, wie sie Gegenstand der Verjährungsregelung in Artikel 43 der Satzung des Gerichtshofes sind. Vielmehr hat ein Vertragsverletzungsverfahren eine grundsätz-

19 — Urteil vom 14. Dezember 1971 in der Rechtssache 7/71 (Kommission/Frankreich, Slg. 1971, 1003, Randnrn. 5 und 6).

20 — Urteile vom 1. Juni 1994 in der Rechtssache C-317/92 (Kommission/Deutschland, Slg. 1994, I-2039, Randnr. 4) und vom 10. Mai 1995 in der Rechtssache C-422/92 (Kommission/Deutschland, Slg. 1995, I-1097, Randnr. 18 mit weiteren Nachweisen).

21 — Urteil vom 16. Mai 1991 in der Rechtssache C-96/89 (Kommission/Niederlande, Slg. 1991, I-2461, Randnrn. 15 und 16).

22 — A. a. O., Fußnoten 20 und 21.

23 — Gemäß Artikel 7 Absatz 1 der Verordnung Nr. 1553/89 übermitteln die Mitgliedstaaten der Kommission vor dem 31. Juli eine Übersicht, aus der der Gesamtbetrag der für das vorhergehende Kalenderjahr berechneten Grundlage der Mehrwertsteuereigenmittel hervorgeht.

24 — Urteil vom 14. Juli 1972 in der Rechtssache 57/69 (ACNA/Kommission, Slg. 1972, 933, Randnrn. 33/36).

liche Feststellung über den Regelungsgehalt des Gemeinschaftsrechts zum Gegenstand. Es liegt im Interesse der Rechtssicherheit, wenn der Gerichtshof bei einem Streit zwischen der Kommission und einem Mitgliedstaat über diesen Regelungsgehalt eine Feststellung trifft. Der bloße Zeitablauf seit Abschluß des Vorverfahrens mindert dieses Interesse grundsätzlich nicht. Sollten Ereignisse während dieser Zeitspanne das Feststellungsinteresse mindern, so würde dies möglicherweise zur Unzulässigkeit der Klage führen, aber nicht den Feststellungsanspruch als solchen beeinträchtigen, dessen Durchsetzung jederzeit erneut gerichtlich beantragt werden könnte.

77. Vorliegend knüpft an die Feststellung der Vertragsverletzung jedoch zugleich ein Zahlungsanspruch der Gemeinschaften gegen die beklagten Mitgliedstaaten an. Die damit verbundenen finanziellen Folgen erfordern auch im Hinblick auf den Grundsatz der Rechtssicherheit besondere Überlegungen.

78. Gegen eine zeitliche Begrenzung spricht zwar zunächst, daß der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung betont, „daß im Fall von Vorschriften, die finanzielle Konsequenzen haben können, das Gebot der Eindeutigkeit und Vorhersehbarkeit in besonderem Maße gilt“. ²⁵ Eine Abwägung von Gesichtspunkten der Rechtssicherheit

mindert die Eindeutigkeit und Vorhersehbarkeit. Demgegenüber ist jedoch festzustellen, daß die erhebliche Verzögerung der Einleitung der gerichtlichen Phase des Vertragsverletzungsverfahrens seitens der Kommission gleichfalls nicht mit dem Gebot der Eindeutigkeit und der Vorhersehbarkeit vereinbar ist.

79. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes darf ein Streit zwischen der Kommission und einem Mitgliedstaat über die zu erhebenden Eigenmittel auch nicht dazu führen, daß das finanzielle Gleichgewicht der Gemeinschaft beeinträchtigt wird. ²⁶ Vorliegend könnte eine zeitliche Begrenzung der Berichtigung dazu führen, daß einige Mitgliedstaaten gemäß dem Gemeinschaftsrecht Mittel an die Gemeinschaft abführten, während andere davon befreit würden. Insofern ist jedoch festzustellen, daß die Mitgliedstaaten, welche die entsprechende Mehrwertsteuer erhoben und demgemäß einen Anteil abführten, nicht benachteiligt sind. Ihnen verbleibt schließlich ein den abführenden Anteil übersteigender Mehrwertsteueranteil.

80. Dagegen scheidet eine Nacherhebung der Mehrwertsteuer für Straßennutzungsgebühren praktisch und wohl auch rechtlich aus. Aus Gründen des Vertrauensschutzes wäre in einem Fall wie dem vorliegenden auch nach mitgliedstaatlichem Recht eine Nacherhebung von Mehrwertsteuern ausgeschlossen. Ganz abgesehen davon, wären auch die praktischen Folgen einer Nacherhebung von Umsatzsteuern für den geschäftlichen Verkehr unangemessen,

25 — Urteil vom 13. März 1990 in der Rechtssache C-30/89 (Kommission/Frankreich, Slg. 1990, I-691, Randnr. 23 mit weiteren Nachweisen).

26 — Urteil in der Rechtssache C-96/89 (zitiert in Fußnote 21, Randnr. 37).

da die möglicherweise zu ermittelnden Steuerschuldner regelmäßig nicht diejenigen sind, welche die Steuern mit den Preisen zu bezahlen haben.

81. Lediglich die Mitgliedstaaten, die bereits Nachzahlungen leisteten, ohne zuvor entsprechende Mehrwertsteuern erhoben zu haben, wären benachteiligt. Es ist jedoch davon auszugehen, daß solche Zahlungen unter Vorbehalt einer entsprechenden Berichtigung der Jahresübersicht erfolgten. Wenn diese ausgeschlossen ist, können die betroffenen Mitgliedstaaten ihre Nachzahlungen zurückfordern.

82. Der Ausschlußfrist des Artikels 9 Absatz 2 der Verordnung Nr. 1553/89 ist zu entnehmen, daß das Risiko der Mitgliedstaaten, aus Unkenntnis nicht erhobene Mehrwertsteueranteile abzuführen, wohl vier Haushaltsjahre nicht übersteigen soll. Andererseits sind die Mitgliedstaaten grundsätzlich nicht mehr schutzwürdig, wenn sie vor Ablauf der Frist von einer eindeutigen Beanstandung der Kommission Kenntnis erlangen. Es liegt in der Verantwortung des betroffenen Mitgliedstaats, wenn er einer Beanstandung der Kommission nicht Folge leistet und z. B. die Erhebung von Mehrwertsteuern generell unterläßt. In Kenntnis der Beanstandung kann er grundsätzlich beurteilen, welche Verpflichtungen sich aus den Mehrwertsteuerrichtlinien ergeben und dementsprechend handeln.

83. Streiten die Mitgliedstaaten aber auf der Grundlage vertretbarer Auffassungen mit der Kommission darüber, ob bestimmte Umsätze der Mehrwertsteuer zu unterwerfen sind oder nicht, so kann die praktische Ausgestaltung des Berichtigungsverfahrens und insbesondere seine Anwendung durch die Kommission im vorliegenden Fall zu unangemessenen Folgen führen. Da die Gemeinschaft als Rechtsgemeinschaft verfaßt ist, haben die Mitgliedstaaten grundsätzlich ein Recht darauf, daß ein Streit über den Regelungsgehalt der Mehrwertsteuer Richtlinien in angemessener Frist vor dem Gerichtshof ausgetragen und von diesem entschieden wird.

84. Hinzu kommt, daß die Mitgliedstaaten die Frage nicht selbst zur Klärung bringen können, wenn das Vertragsverletzungsverfahren wie vorliegend im vorgerichtlichen Stadium verharret. Die Kommission ist nicht zur Klageerhebung verpflichtet, und eine mit Gründen versehene Stellungnahme kann der Mitgliedstaat nicht angreifen. Gemeinsam könnten diese Faktoren einen Anreiz schaffen, das Vertragsverletzungsverfahren zu umgehen. Im übrigen widerspricht ein solches Verhalten der Kommission dem Geist des Berichtigungsverfahrens.

85. Im Verhältnis der Kommission zum Mitgliedstaat ist davon auszugehen, daß die vergangenen Haushaltsjahre abgeschlossen sind und eine Berichtigung nicht mehr erfolgen würde.

86. Zunächst ist fraglich, auf welchen Zeitraum sich die Klage der Kommission

bezieht. Der Klageantrag ist auf Feststellung des Verstoßes gerichtet und bezieht sich auf den Zeitraum ab 1987. Auch wenn die Kommission nach Beendigung des Vorverfahrens bis zur Klageerhebung keine weiteren Schritte bezüglich der Folgejahre unternahm, ist davon auszugehen, daß sie eine Beendigung der Verstöße mit entsprechenden Wirkungen für die Folgezeit erreichen wollte. Es ist daher zu untersuchen, inwieweit die Haushaltsjahre ab 1987 abgeschlossen sind und die entsprechenden Jahresübersichten nicht mehr berichtigt werden können.

87. Artikel 9 Absatz 2 erster Halbsatz der Verordnung Nr. 1553/89 bestimmt, daß nach dem 31. Juli des vierten Jahres, das auf ein Haushaltsjahr folgt (das entspricht 43 Monaten), die Jahresübersicht nicht mehr berichtigt werden kann. Die Jahresübersicht des Haushaltsjahres 1987 könnte demzufolge nach dem 31. Juli 1991 nicht mehr berichtigt werden. Für die Folgejahre gilt eine entsprechende Berechnung. Eine Erhebung der Eigenmittel wäre somit für die Kommission nicht mehr möglich gewesen.

88. Allerdings ist fraglich, wie die Ausnahmeregelung des Artikels 9 Absatz 2 zweiter Halbsatz zu verstehen ist. Dort heißt es zur Jahresübersicht, die nicht mehr berichtigt werden kann: „... hiervon ausgenommen sind die vor diesem Termin von der Kommission oder von dem betreffenden Mitgliedstaat mitgeteilten Punkte.“ Für die Haushaltsjahre 1987 bis 1992 wurden die auch dieser Klage zugrunde liegenden Probleme und unter-

schiedlichen Rechtsauffassungen mit Griechenland erörtert.

89. Es spricht viel dafür, Artikel 9 Absatz 2 zweiter Halbsatz so auszulegen, daß eine Ausnahme von der 43-Monats-Ausschlußfrist nur dann möglich sein soll, wenn sich die Beteiligten in der Folgezeit weiterhin bemüht haben, die aufgeworfenen Probleme zu lösen. Kommt es aber zu einem längeren nicht gerechtfertigten Stillstand des Verfahrens, so wäre es sinn- und zweckwidrig, diese Vorschrift weiterhin anzuwenden. Im vorliegenden Fall fand jedoch in den Jahren von 1992 bis 1998 zwischen den Beteiligten wohl kein weiterer Dialog statt, der zu einer Lösung der Probleme hätte führen können. Die Kommission hat in der mündlichen Verhandlung auf Nachfrage ausgeführt, sie habe die betreffenden Mitgliedstaaten regelmäßig auf die Eigenmittelproblematik hingewiesen, und auch bezüglich der Frage der Erhebung der Mehrwertsteuer habe ein fortdauernder Dialog mit den Mitgliedstaaten bestanden.²⁷ Dies kann jedoch nicht als ausreichend dafür angesehen werden, daß eine gütliche Einigung hätte erreicht werden können. Eine solche war aufgrund der Standpunkte der Parteien nicht mehr möglich. Es ist auch zu bedenken, daß wegen des sich aus der Rechtslage ergebenden „entweder — oder“ eine Kompromißlösung ebenfalls nicht möglich gewesen wäre.

90. Wenn es das Ziel dieser Vorschrift ist, bei komplexen Sachverhalten und umfangreichen Problemen eine Fristverlängerung

27 — Das Vereinigte Königreich und Griechenland haben in der mündlichen Verhandlung bestritten, daß ein Dialog mit der Kommission stattgefunden habe.

zu gewähren, so muß auch erkennbar sein, daß sich die Beteiligten um eine Lösung bemühen. Andernfalls könnte die Kommission die 43-Monats-Frist nach Halbsatz 1 dadurch umgehen, daß sie regelmäßig die Jahresübersichten der Mitgliedstaaten beanstanden würde. Sie hätte dann auf unbegrenzte Zeit die Möglichkeit, die Sachverhalte zu prüfen und den Abschluß der Haushaltsjahre auf einen unbestimmten Zeitpunkt zu verschieben. Dies wäre jedoch weder aus wirtschaftlichen Gründen wünschenswert noch mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit vereinbar. Die Kommission könnte, ohne daß sie dies rechtfertigen müßte, die Voraussetzungen gemäß Halbsatz 1 umgehen, nach dem der Stichtag für den Abschluß der Jahresübersichten der 31. Juli des vierten Jahres ist, das auf ein Haushaltsjahr folgt.

91. Da es sich bei der Vorschrift des Artikels 9 Absatz 2 nicht um eine Verjährungsvorschrift handelt, ist es unbedenklich, wenn der Mitgliedstaat nicht die Einrede der Verjährung erhoben hat. Einer Verjährung unterliegen nur Ansprüche. Artikel 9 Absatz 2 gewährt aber keinen Anspruch, sondern regelt nur die Fristen für die Berichtigung der Jahresübersichten.

92. Diese Überlegungen erlauben die Annahme, daß bei Griechenland während der langen Zeit zwischen dem Abschluß des Vorverfahrens und der Klageerhebung ein schutzwürdiges Vertrauen erwuchs, daß sich die Kommission an die Fristen des Berichtigungsverfahrens halten würde.

93. Auch wenn man der Auffassung sein sollte, schon das Vorverfahren habe eine fristunterbrechende Wirkung gehabt, so kann diese Unterbrechung ebenfalls nicht über die genannte 43-Monats-Frist ausgedehnt werden. Da zwischen dem letzten Schriftwechsel im Vorverfahren und der Klageerhebung mehr als vier Jahre — nämlich sechs Jahre — liegen, käme auch eine eventuell mögliche Fristunterbrechung durch das Vorverfahren nicht mehr zum Tragen.

94. Wegen des Vertrauensschutzes und dem allgemeinen Gedanken der Verfristung in Verbindung mit der 43-Monats-Ausschlußfrist der Berichtigungsmöglichkeit, ist daher die Erhebung der Beiträge zu den Eigenmitteln auf die vier Jahre vor der Klageerhebung zu beschränken. Im vorliegenden Fall bedeutet dies, da die Klage der Kommission am 16. Juli 1998 beim Gerichtshof eingegangen ist, daß die Haushaltsjahre seit 1994 noch nicht abgeschlossen sind und eine Berichtigung weiterhin möglich ist.²⁸ Zur Wahrung der 43-Monats-Frist ist die Klageerhebung ausreichend, da diesbezüglich keine weiteren Verfahrensfristen bestehen. Die Zustellung der Klage an Griechenland dürfte zwar nach dem 31. Juli 1998 erfolgt sein; hieraus können jedoch keine weiteren Folgerungen für die Außenwirkung gezogen werden, da als maßgeblicher Zeitpunkt der Eingang der Klage beim Gerichtshof zu betrachten ist.

95. Da der Anspruch auf Zahlung der Beiträge zu den Eigenmitteln als solcher nicht Gegenstand des Klageantrags war, sondern sich mittelbar aus der Vertragsverletzung

²⁸ — Zur Berechnung siehe Nr. 86.

ergibt, war trotz der teilweisen Verfristung — was mittelbar einem teilweisen Obsiegen Griechenlands gleichkommt — die Klage insoweit nicht im übrigen abzuweisen. Entsprechendes gilt auch für die Entscheidung über die Kosten.

VI — Kosten

96. Gemäß Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf

Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Die Kommission hat beantragt, Griechenland die Kosten aufzuerlegen. Auch wenn der Anspruch auf Zahlung der Beiträge zu den Eigenmitteln teilweise verfristet ist, hat dies keine Auswirkungen auf die Kostenverteilung, da dieser Anspruch nur eine Folgewirkung der festgestellten Vertragsverletzung ist, der nicht mit der vorliegenden Klage geltend gemacht werden kann. Streitgegenstand ist im vorliegenden Fall nur die Feststellung des vertragswidrigen Verhaltens. Da die Hellenische Republik diesbezüglich im wesentlichen mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen.

VII — Ergebnis

97. Aus den vorstehenden Gründen wird daher vorgeschlagen, wie folgt zu entscheiden:

1. Die Hellenische Republik hat gegen ihre Verpflichtungen aus dem Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft verstoßen, indem sie unter Verstoß gegen die Artikel 2 und 4 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 die Straßengebühren nicht der Mehrwertsteuer unterworfen hat und als Folge davon der Kommission nicht die ent-

sprechenden Beiträge zu den Eigenmitteln zur Verfügung gestellt hat, wobei eine nachträgliche Erhebung der Eigenmittel und die Geltendmachung von Verzugszinsen durch die Kommission nur ab dem Haushaltsjahr 1994 möglich sind.

2. Die Hellenische Republik trägt die Kosten des Verfahrens.