



## Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

19. Oktober 2017\*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Richtlinie 2006/112/EG – Bauleistungen – Französische überseeische Departements – Vom nationalen Recht für anwendbar erklärte Vorschriften – Umsätze, die mit dem Vertrieb und der Installation auf Gebäuden getätigt werden – Einordnung als einheitlicher Umsatz – Unzuständigkeit“

In der Rechtssache C-303/16

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) mit Entscheidung vom 20. Mai 2016, beim Gerichtshof eingegangen am 30. Mai 2016, in dem Verfahren

**Solar Electric Martinique**

gegen

**Ministre des Finances et des Comptes publics**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. L. da Cruz Vilaça sowie der Richter E. Levits (Berichterstatter) und A. Borg Barthet, der Richterin M. Berger und des Richters F. Biltgen,

Generalanwalt: P. Mengozzi,

Kanzler: M. Ferreira, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 9. Februar 2017,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Solar Electric Martinique, vertreten durch F. Fabiani und F. Joly, avocats,
- der französischen Regierung, vertreten durch S. Ghiandoni und D. Colas als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch N. Gossement und L. Lozano Palacios als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 29. Juni 2017

\* Verfahrenssprache: Französisch.

folgendes

### Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 5 Abs. 5 und von Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 (ABl. 1995, L 102, S. 18) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie) sowie von Art. 14 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie), die mit Wirkung vom 1. Januar 2007 die Sechste Richtlinie ersetzt hat.
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Solar Electric Martinique und dem Ministre des Finances et des Comptes publics (Frankreich) (Minister für Finanzen und Haushalt) wegen Mehrwertsteuernachzahlungen, die diese Gesellschaft für den Zeitraum vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2007 zu leisten hatte.

### Rechtlicher Rahmen

#### Unionsrecht

- 3 In Art. 3 („Territorialität“) der Sechsten Richtlinie heißt es:

„(1) Im Sinne dieser Richtlinie ist zu verstehen unter

- ‚Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats‘ das Inland, wie es für jeden Mitgliedstaat in den Absätzen 2 und 3 definiert ist;

...

(3) Folgende Hoheitsgebiete gelten nicht als Inland:

...

Ferner gelten nicht als Inland:

...

- Französische Republik:

die überseeischen Departements;

...“

- 4 In Art. 5 („Lieferung von Gegenständen“) der Sechsten Richtlinie heißt es:

„(1) Als Lieferung eines Gegenstands gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.

...

(5) Als Lieferungen im Sinne des Absatzes 1 können die Mitgliedstaaten die Erbringung bestimmter Bauleistungen betrachten.

...“

5 Art. 6 („Dienstleistungen“) der Sechsten Richtlinie bestimmt in Abs. 1:

„(1) Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands im Sinne des Artikels 5 ist.

Diese Leistung kann unter anderem bestehen

- in der Abtretung eines unkörperlichen Gegenstands, gleichgültig, ob in einer Urkunde verbrieft oder nicht;
- in der Verpflichtung, eine Handlung zu unterlassen oder eine Handlung oder einen Zustand zu dulden;
- in der Ausführung eines Dienstes auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes.“

6 Gemäß Art. 6 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt diese Richtlinie nicht für die französischen überseeischen Departements.

7 Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie stimmt mit Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie überein.

8 Nach Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als „Dienstleistung“ jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist.

### **Französisches Recht**

9 Art. 256 Abs. 4 Nr. 1 des Code général des impôts (Allgemeines Steuergesetzbuch, im Folgenden: Steuergesetzbuch) in der auf die im Ausgangsverfahren streitigen Besteuerungen anwendbaren Fassung bestimmt, dass „Bauleistungen als Dienstleistungen anzusehen sind, die mehrwertsteuerpflichtig sind“.

10 In Art. 266 des Steuergesetzbuchs heißt es:

„1. Die Besteuerungsgrundlage ist:

...

f. für Bauleistungen der Auftrags-, Kostenaufstellungs- oder Rechnungswert;

...“

11 Art. 268a des Steuergesetzbuchs bestimmt:

„Tätigt eine Person gleichzeitig Umsätze, die sich auf mehrere in den Vorschriften dieses Kapitels vorgesehene Kategorien beziehen, so wird ihr Umsatzbetrag bestimmt, indem auf jede Gruppe von Umsätzen die in diesen Vorschriften festgelegten Regeln angewandt werden.“

12 In Art. 295 des Steuergesetzbuchs heißt es:

„1. Von der Mehrwertsteuer befreit sind:

...

5° in den Departements Guadeloupe, Martinique und Réunion:

- a) Einfuhren von ... Erzeugnissen, die durch gemeinsame Verordnungen des Ministers für Wirtschaft und Finanzen (Ministre de l'Économie et des Finances) und des Ministers für die überseeischen Departements (Ministre ... chargé des Départements d'outre-mer) festgelegt werden;
- b) der Vertrieb ... von lokalen Erzeugnissen, die denjenigen entsprechen, deren Einfuhr in die oben genannten Departements aufgrund der vorstehenden Vorschriften von der Mehrwertsteuer befreit ist;

...“

13 Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des Steuergesetzbuchs nennt unter den Erzeugnissen, deren Einfuhr in die Departements Guadeloupe, Martinique und Réunion mehrwertsteuerfrei sein kann, „lichtempfindliche Halbleiterbauelemente, einschließlich Fotovoltaikzellen, auch wenn sie zu Modulen oder Paneelen zusammengesetzt sind“.

### **Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen**

14 Solar Electric Martinique, die insbesondere im Bereich des Vertriebs und der Installation von Solarenergieanlagen in Martinique tätig ist, berechnete für die Umsätze im Zusammenhang mit der Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Dächern von Wohngebäuden nur in Höhe der Kosten für die Installationsleistungen Mehrwertsteuer.

15 Infolge einer Überprüfung hinsichtlich des Zeitraums vom 1. Januar 2005 bis zum 31. Dezember 2007 befand die Steuerverwaltung, dass diese Umsätze Bauleistungen darstellten und daher die Kosten der gelieferten Anlagen umfassen müssten. Daher passte sie die Steuerbemessungsgrundlage für diese Umsätze an.

16 Am 21. September 2010 erhob Solar Electric Martinique beim Tribunal administratif de Fort-de-France (Verwaltungsgericht Fort-de-France, Frankreich) Klage auf Erlass der Mehrwertsteuernachzahlungen, die ihr infolge dieser Anpassung auferlegt worden waren.

17 Nachdem ihre Klage mit Urteil vom 26. Juni 2012 abgewiesen worden war, legte Solar Electric Martinique gegen dieses Urteil bei der Cour administrative d'appel de Bordeaux (Verwaltungsberufungsgericht Bordeaux, Frankreich) Berufung ein, die diese mit Urteil vom 10. Juli 2014 zurückwies.

18 Solar Electric Martinique legte beim Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) Kassationsbeschwerde ein und machte u. a. geltend, dem Verwaltungsberufungsgericht sei ein Rechtsfehler unterlaufen, als es entschieden habe, dass die von ihr vorgenommenen Installationen von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern Bauleistungen seien, obwohl derartige Anlagen installiert werden könnten, ohne erhebliche Schäden an dem betroffenen Gebäude zu verursachen, und obgleich sie nicht in der Regel mit der Errichtung von Gebäuden einhergingen.

19 Das vorliegende Gericht führt aus, dass die mit dem Vertrieb und der Installation der in Art. 295 des Steuergesetzbuchs und in Art. 50k Abs. 1 von Anhang IV des Steuergesetzbuchs aufgeführten Anlagen getätigten Umsätze nur in Höhe der mit der Installation getätigten Umsätze

mehrwertsteuerpflichtig seien, ausschließlich der Kosten des Anlagenerwerbs, sofern diese mit der Installation getätigten Umsätze nicht als Bauleistungen anzusehen und daher in Höhe des gesamten dem Abnehmer in Rechnung gestellten Preises mehrwertsteuerpflichtig seien.

- 20 Art. 295 des Steuergesetzbuchs sei zwar nur in überseeischen Departments anwendbar, d. h. außerhalb des räumlichen Geltungsbereichs der Sechsten Richtlinie, doch fänden die Vorschriften von Art. 256 dieses Gesetzbuchs über Bauleistungen auch im französischen Mutterland Anwendung und dienten der Umsetzung von Art. 5 Abs. 5 und von Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie, deren Bestimmungen in Art. 14 Abs. 3 und in Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie übernommen worden seien, in das französische Recht.
- 21 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts ist innerhalb der Europäischen Union eine einheitliche Anwendung der Vorschriften dieser Richtlinien anzustreben. Auch wenn der Rechtsstreit, über den es zu entscheiden habe, Umsätze betreffe, die außerhalb des räumlichen Geltungsbereichs dieser Richtlinien getätigt worden seien, frage sich deshalb, ob der Vertrieb und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Gebäuden, oder um Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen, ein einheitlicher Umsatz seien, der eine Bauleistung im Sinne dieser Richtlinien darstelle.
- 22 Unter diesen Umständen hat der Conseil d'État (Staatsrat) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Sind der Vertrieb und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Gebäuden, oder um Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen, ein einheitlicher Umsatz, der eine Bauleistung im Sinne von Art. 5 Abs. 5 und Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie, nunmehr Art. 14 Abs. 3 und Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, darstellt?

### **Zur Zuständigkeit des Gerichtshofs**

- 23 Aus der Vorlageentscheidung ergibt sich, dass die dem Ausgangsrechtsstreit zugrunde liegenden Ereignisse ausschließlich im Departement Martinique, einem der überseeischen Departements der Französischen Republik, stattgefunden haben.
- 24 Diese Departements sind nach Art. 3 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie und nach Art. 6 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie ausdrücklich aus dem Geltungsbereich dieser Richtlinien ausgenommen.
- 25 Der Gerichtshof hat wiederholt seine Zuständigkeit für die Entscheidung über Vorabentscheidungsersuchen bejaht, die Vorschriften des Unionsrechts in Fällen betrafen, in denen der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens nicht in den Geltungsbereich des Unionsrechts fiel, aber die genannten Vorschriften durch das nationale Recht aufgrund eines darin enthaltenen Verweises auf ihren Inhalt für anwendbar erklärt worden waren (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Dezember 2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2011:868, Rn. 17 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 18. Oktober 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 45).
- 26 Richten sich nationale Rechtsvorschriften zur Regelung von Sachverhalten, die nicht in den Geltungsbereich des betreffenden Unionsrechtsakts fallen, nach den in diesem Rechtsakt getroffenen Regelungen, besteht nämlich ein klares Interesse der Union daran, dass die aus diesem Unionsrechtsakt übernommenen Bestimmungen einheitlich ausgelegt werden, um künftige Auslegungsunterschiede zu verhindern (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 7. Juli 2011, Agafitei u. a., C-310/10, EU:C:2011:467, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 18. Oktober 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, Rn. 46).

- 27 Somit rechtfertigt sich eine Auslegung von Vorschriften des Unionsrechts durch den Gerichtshof in Sachverhalten, die nicht in den Geltungsbereich des Unionsrechts fallen, dann, wenn diese Vorschriften vom nationalen Recht unmittelbar und unbedingt für anwendbar erklärt worden sind, um zu gewährleisten, dass diese und durch das Unionsrecht geregelte Sachverhalte gleich behandelt werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 21. Dezember 2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2012:868, Rn. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 28 Im vorliegenden Fall möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Vertrieb und die Installation von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern auf Gebäuden, oder um Gebäude mit Strom oder Warmwasser zu versorgen, ein einheitlicher Umsatz sind, der eine Bauleistung im Sinne der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellt, weist aber gleichzeitig zum einen darauf hin, dass Art. 256 des Steuergesetzbuchs der Umsetzung der maßgeblichen Vorschriften dieser Richtlinien in das nationale Recht diene, und zum anderen darauf, dass diese Begriffe in Bezug auf die überseeischen Departements – Gebiete, die ausdrücklich aus dem Geltungsbereich dieser Richtlinien ausgenommen seien – dieselbe Bedeutung hätten.
- 29 Denkbar ist zwar, dass die Union ein Interesse daran hat, dass der Begriff der Bauleistungen und der des einheitlichen Umsatzes, der eine Bauleistung darstellt, einheitlich ausgelegt werden, um künftige Auslegungsunterschiede zu verhindern.
- 30 Wie der Generalanwalt in den Nrn. 41 bis 44 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, ist allerdings erstens nicht davon auszugehen, dass die maßgeblichen Vorschriften der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie von Art. 256 des Steuergesetzbuchs umgesetzt wurden.
- 31 Während Art. 5 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie und Art. 14 Abs. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit einräumen, die Erbringung bestimmter Bauleistungen als Lieferungen zu betrachten, sieht Art. 256 des Steuergesetzbuchs nämlich umgekehrt vor, dass Bauleistungen als Dienstleistungen anzusehen sind.
- 32 Zweitens können die Art. 256 und 295 des Steuergesetzbuchs im Sinne der in Rn. 27 des vorliegenden Urteils wiedergegebenen Rechtsprechung keinen unmittelbaren und unbedingten Verweis auf die maßgeblichen Vorschriften dieser Richtlinien darstellen.
- 33 Zum einen kann aus der in Art. 256 des Steuergesetzbuchs getroffenen Wahl bloß *e contrario* geschlossen werden, dass Bauleistungen – wie im Übrigen alle Umsätze, die keine Lieferungen von Gegenständen sind – Art. 6 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie und Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie unterliegen.
- 34 Zum anderen kann Art. 295 des Steuergesetzbuchs, indem er abweichend von den auf das französische Mutterland anwendbaren Vorschriften eine Steuerbefreiung für Lieferungen von Gegenständen in ausdrücklich aus dem Geltungsbereich der Sechsten Richtlinie und der Mehrwertsteuerrichtlinie ausgenommene Gebiete gewährt, nicht dahin verstanden werden, dass er unmittelbar und unbedingt auf die Vorschriften dieser Richtlinien verweist.
- 35 Das Vorabentscheidungsersuchen wurde im Übrigen gerade deshalb eingereicht, weil es in Bezug auf die überseeischen Departements, für die die Sechste Richtlinie und die Mehrwertsteuerrichtlinie nicht gelten, spezielle Vorschriften gibt, die eine Steuerbefreiung für den Vertrieb von Fotovoltaikpaneelen und Solarwarmwasserbereitern vorsehen.
- 36 Daher entsprechen die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Rechtsvorschriften, soweit es um Lösungen für Sachverhalte geht, die nicht in den Geltungsbereich der betreffenden Unionsrechtsakte fallen, weder denen in der Sechsten Richtlinie noch denen in der Mehrwertsteuerrichtlinie, weil sie eine Steuerbefreiung gewähren, die in diesen Richtlinien nicht

vorgesehen ist. Folglich kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Vorschriften dieser Richtlinien vom nationalen Recht unmittelbar und unbedingt für Sachverhalte für anwendbar erklärt wurden, die nicht in den Geltungsbereich eben dieser Richtlinien fallen.

- 37 Unter diesen Umständen ist festzustellen, dass der Gerichtshof für die Beantwortung der vom Conseil d'État (Staatsrat) vorgelegten Frage nicht zuständig ist.

### **Kosten**

- 38 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

Der Gerichtshof der Europäischen Union ist für die Beantwortung der vom Conseil d'État (Staatsrat, Frankreich) mit Entscheidung vom 20. Mai 2016 vorgelegten Frage nicht zuständig.

Unterschriften