

|

61985J0235

URTEIL DES GERICHTSHOFES VOM 26. MAERZ 1987. - KOMMISSION DER EUROPAEISCHEN GEMEINSCHAFTEN GEGEN KOENIGREICH DER NIEDERLANDE. - MEHRWERTSTEUERPFLICHTIGE - EINRICHTUNGEN DES OEFFENTLICHEN RECHTS - NOTARE UND GERICHTSVOLLZIEHER. - RECHTSSACHE 235/85.

Sammlung der Rechtsprechung 1987 Seite 01471

Leitsätze
Entscheidungsgründe
Kostenentscheidung
Tenor

Schlüsselwörter

++++

STEUERRECHT - HARMONISIERUNG - UMSATZSTEUERN - GEMEINSAMES MEHRWERTSTEUERSYSTEM - STEUERPFLICHTIGE - NOTARE UND GERICHTSVOLLZIEHER IM RAHMEN IHRER AMTSHANDLUNGEN - ERBRINGER VON DIENSTLEISTUNGEN - EINBEZIEHUNG

(RICHTLINIE 77/388 DES RATES, ARTIKEL 4 ABSÄTZE 1, 2 UND 5)

Leitsätze

DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER SIND INSOWEIT MEHRWERTSTEUERPFLICHTIG IM SINNE DES ARTIKELS 4 ABSÄTZE 1 UND 2 DER SECHSTEN RICHTLINIE, ALS SIE IM RAHMEN IHRER AMTSHANDLUNGEN SELBSTÄNDIG EINE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT IN FORM DER ERBRINGUNG VON DIENSTLEISTUNGEN GEGENÜBER DRITTEN AUSÜBEN, FÜR DIE SIE ALS GEGENLEISTUNG FÜR EIGENE RECHNUNG EINE VERGÜTUNG ERHALTEN . SELBST WENN MAN UNTERSTELLT, DASS SIE IN DIESEM RAHMEN AUFGRUND EINER ÖFFENTLICHEN BESTALLUNG BEFUGNISSE DER ÖFFENTLICHEN GEWALT AUSÜBEN, KÖNNEN SIE NICHT IN DEN GENUSS DER BEFREIUNG NACH ARTIKEL 4 ABSATZ 5 KOMMEN, DA SIE IHRE TÄTIGKEITEN IM RAHMEN EINES FREIEN BERUFS AUSÜBEN, OHNE IN DIE ÖFFENTLICHE VERWALTUNG EINGEGLIEDERT ZU SEIN .

Entscheidungsgründe

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN HAT MIT KLAGESCHRIFT, DIE AM 30. JULI 1985 BEI DER KANZLEI DES GERICHTSHOFES EINGEGANGEN IST, GEMÄSS ARTIKEL 169 EWG-VERTRAG KLAGE ERHOBEN AUF FESTSTELLUNG, DASS DAS KÖNIGREICH DER NIEDERLANDE GEGEN SEINE VERPFLICHTUNGEN AUS ARTIKEL 2 UND ARTIKEL 4 ABSÄTZE 1, 2 UND 4 DER SECHSTEN RICHTLINIE (77/388) DES RATES VOM 17. MAI 1977 ZUR HARMONISIERUNG DER RECHTSVORSCHRIFTEN DER MITGLIEDSTAATEN ÜBER DIE UMSATZSTEUERN - GEMEINSAMES MEHRWERTSTEUERSYSTEM : EINHEITLICHE STEUERPFLLICHIGE BEMESSUNGSGRUNDLAGE (ABL . L*145, S.*1; IM FOLGENDEN : SECHSTE RICHTLINIE) VERSTOSSEN HAT, INDEM ES DIE AMTSHANDLUNGEN DER NOTARE UND DER GERICHTSVOLLZIEHER, DIE DIESE GEGEN EIN ENTGELT IHRER AUFTRAGGEBER VORNEHMEN, NICHT DER MEHRWERTSTEUER UNTERWORFEN HAT .

2 WEGEN EINER AUSFÜHRLICHEREN DARSTELLUNG DES SACHVERHALTS, DES VERFAHRENSABLAUFS UND DES VORBRINGENS DER PARTEIEN WIRD AUF DEN SITZUNGSBERICHT VERWIESEN . DER AKTENINHALT WIRD IM FOLGENDEN NUR INSOWEIT WIEDERGEGEBEN, ALS DIE BEGRÜNDUNG DES URTEILS DIES ERFORDERT .

3 EINLEITEND IST DER HINWEIS ANGEBRACHT, DASS ES IN DIESEM RECHTSSTREIT AUSSCHLIESSLICH UM DIE ERHEBUNG DER MEHRWERTSTEUER AUF DIE VON DEN NOTAREN UND DEN GERICHTSVOLLZIEHERN KRAFT GESETZES VERRICHTETEN AMTSHANDLUNGEN GEHT UND DIE FOLGENDEN AUSFÜHRUNGEN SICH NUR AUF DIESEN TEIL IHRER TÄTIGKEIT BEZIEHEN .

ZUM WIRTSCHAFTLICHEN CHARAKTER DER BETREFFENDEN TÄTIGKEITEN

4 NACH ANSICHT DER KOMMISSION SIND DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN MEHRWERTSTEUERPFLLICHIG, DA SIE UNBESTREITBAR SELBSTÄNDIG, DAS HEISST IN KEINERLEI UNTERORDNUNGSVERHÄLTNIS UND IN EIGENER RECHTLICHER VERANTWORTUNG, EINE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT AUSÜBTEN, DIE ALS NACHHALTIGE UND ENTGELTLICHE ERBRINGUNG VON DIENSTLEISTUNGEN ANZUSEHEN SEI .

5 DEM HÄLT DER BEKLAGTE ENTGEGEN, DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER ÜBTEN KEINE TÄTIGKEIT AUS, FÜR DIE DIE NORMALEN GESETZE DER WIRTSCHAFT GÄLTEN, SONDERN ERBRÄCHTEN GEGEN EINE GESETZLICH FESTGELEGTE VERGÜTUNG LEISTUNGEN, DIE DIE BÜRGER AUS GRÜNDEN DES GEMEINWOHLS ZWANGSLÄUFIG IN ANSPRUCH NEHMEN MÜSSTEN .

6 BEI DER ENTSCHEIDUNG ÜBER DIE FRAGE, OB DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN FÜR DIE VON IHNEN GEGEN ENTGELT VERRICHTETEN AMTSHANDLUNGEN MEHRWERTSTEUERPFLICHTIG SIND, IST ZU BEACHTEN, DASS DIE SECHSTE RICHTLINIE DEN ANWENDUNGSBEREICH FÜR DIE MEHRWERTSTEUER SEHR WEIT FASST, INDEM SIE IN ARTIKEL 2, DER DIE STEUERBAREN UMSÄTZE BETRIFFT, NEBEN DER EINFUHR VON GEGENSTÄNDEN DIE IM INLAND GEGEN ENTGELT AUSGEFÜHRTE LIEFERUNGEN VON GEGENSTÄNDEN UND DIENSTLEISTUNGEN NENNT UND IN ARTIKEL 4 ABSATZ 1 ALS STEUERPFICHTIGEN DEFINIERT, WER EINE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT SELBSTÄNDIG AUSÜBT, GLEICHGÜLTIG ZU WELCHEM ZWECK UND MIT WELCHEM ERGEBNIS .

7 DER BEGRIFF DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT UMFASST NACH ARTIKEL 4 ABSATZ 2 ALLE TÄTIGKEITEN EINES ERZEUGERS, HÄNDLERS ODER DIENSTLEISTENDEN EINSCHLIESSLICH DER TÄTIGKEITEN DER FREIEN BERUFE UND DER DIESEN GLEICHGESTELLTEN BERUFE .

8 DIESE DEFINITIONEN ZEIGEN KLAR, DASS SICH DER BEGRIFF DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT AUF EINEN WEITEN BEREICH ERSTRECKT, DA ER ALLE DIENSTLEISTUNGEN DER FREIEN BERUFE ERFASST, UND DASS ES SICH DABEI UM EINEN OBJEKTIV FESTGELEGTE BEGRIFF HANDELT, DA DIE TÄTIGKEIT AN SICH, UNABHÄNGIG VON IHREM ZWECK UND IHREM ERGEBNIS, BETRACHTET WIRD .

9 ANGESICHTS DER WEITE DES DURCH DEN BEGRIFF DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT FESTGELEGTE ANWENDUNGSBEREICHS, DER ALLE FREIBERUFLICHEN TÄTIGKEITEN OHNE VORBEHALT ZUGUNSTEN DER GESETZLICH GEREGLTEN BERUFE UMFASST, IST FESTZUSTELLEN, DASS DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN, SOWEIT SIE NACHHALTIG UND ENTGELTLICH DIENSTLEISTUNGEN FÜR PRIVATPERSONEN ERBRINGEN, EINE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT IM SINNE DER SECHSTEN RICHTLINIE AUSÜBEN .

10 ANGESICHTS DES OBJEKTIVEN CHARAKTERS DES BEGRIFFS DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT IST ES UNERHEBLICH, DASS DIE TÄTIGKEIT DER NOTARE UND DER GERICHTSVOLLZIEHER IN DER WAHRNEHMUNG VON AUFGABEN BESTEHT, DIE AUS GRÜNDEN DES GEMEINWOHLS VOM GESETZ IHNEN ZUGEWIESEN UND GEREGLT WORDEN SIND . NACH ARTIKEL 6 DER SECHSTEN RICHTLINIE SIND BESTIMMTE KRAFT GESETZES AUSGEÜBTE TÄTIGKEITEN AUSDRÜCKLICH DER MEHRWERTSTEUERREGELUNG UNTERWORFEN .

11 DIE IN ARTIKEL 13 DER SECHSTEN RICHTLINIE AUSDRÜCKLICH UNTER ANDEREM FÜR BESTIMMTE DEM GEMEINWOHL DIENENDE TÄTIGKEITEN VORGESEHENEN BEFREIUNGEN VON DER MEHRWERTSTEUER UND DIE DEN MITGLIEDSTAATEN IN ARTIKEL 28 ABSATZ 3 BUCHSTABE B IN VERBINDUNG MIT DEM ANHANG F EINGERÄUMTE MÖGLICHKEIT, WÄHREND EINER ÜBERGANGSZEIT BESTIMMTE UMSÄTZE, DARUNTER DIE DIENSTLEISTUNGEN DER RECHTSANWÄLTE UND ANDERER ANGEHÖRIGER DER FREIEN BERUFE, WEITERHIN ZU BEFREIEN, ZEIGEN KLAR, DASS ALLE DIENSTLEISTUNGEN, DIE VON DEN ANGEHÖRIGEN DER FREIEN UND DER DIESEN GLEICHGESTELLTEN BERUFE GEGEN ENTGELT ERBRACHT WERDEN, GRUNDSÄTZLICH DER MEHRWERTSTEUER UNTERLIEGEN .

ZUR SELBSTÄNDIGEN AUSÜBUNG DIESER TÄTIGKEITEN

12 NACH AUFFASSUNG DES BEKLAGTEN ÜBEN DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER SELBST DANN, WENN IHRE AMTSHANDLUNGEN WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEITEN DARSTELLEN SOLLTEN, KEINE SELBSTÄNDIGE

TÄTIGKEIT AUS, DA SIE VON DER KRONE ERNANNT WÜRDEN, EINER BEHÖRDLICHEN DISZIPLINARAUF SICHT UNTERLAE GEN UND DIE ARBEITSBEDINGUNGEN SOWIE DAS ARBEITSENTGELT FÜR DIE VON IHNEN VERRICHTETEN AMTSHANDLUNGEN GESETZLICH FESTGELEGT SEIEN .

13 DIE KOMMISSION HÄLT DEM ENTGEGEN, DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN ÜBTEN IHRE TÄTIGKEIT FÜR EIGENE RECHNUNG UND IN EIGENER VERANTWORTUNG AUS UND STÜNDEN NICHT IN EINEM UNTERORDNUNGSVERHÄLTNIS ZU EINEM ARBEITGEBER .

14 ARTIKEL 4 ABSATZ 4 SCHLIESST ALLE DIEJENIGEN VON DER BESTEUERUNG AUS, DIE AN IHREN ARBEITGEBER DURCH EINEN ARBEITSVERTRAG ODER EIN SONSTIGES RECHTSVERHÄLTNIS GEBUNDEN SIND, DAS HINSICHTLICH DER ARBEITSBEDINGUNGEN UND DES ARBEITSENTGELTS SOWIE DER VERANTWORTLICHKEIT DES ARBEITGEBERS EIN VERHÄLTNIS DER UNTERORDNUNG SCHAFFT . JEDOCH IST FESTZUSTELLEN, DASS DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER NICHT IN EINEM UNTERORDNUNGSVERHÄLTNIS ZUM STAAT STEHEN, DA SIE NICHT IN DIE ÖFFENTLICHE VERWALTUNG EINGELIEDERT SIND . SIE ÜBEN NÄMLICH IHRE TÄTIGKEIT FÜR EIGENE RECHNUNG UND IN EIGENER VERANTWORTUNG AUS, REGELN IN BESTIMMTEN, GESETZLICH FESTGELEGTEN GRENZEN FREI DIE MODALITÄTEN DER AUSÜBUNG IHRER ARBEIT UND VEREINNAHMEN DAS ENTGELT SELBST, DAS IHR EINKOMMEN DARSTELLT . DER UMSTAND, DASS SIE EINER BEHÖRDLICHEN DISZIPLINARAUF SICHT UNTERLIEGEN, WAS AUCH BEI ANDEREN GESETZLICH GEREGLTEN BERUFEN DER FALL SEIN KANN, RECHTFERTIGT EBENSOWENIG WIE DER UMSTAND, DASS IHRE VERGÜTUNGEN GESETZLICH FESTGELEGT SIND, DIE ANNAHME, DASS SIE SICH GEGENÜBER EINEM ARBEITGEBER IN EINEM VERHÄLTNIS DER UNTERORDNUNG IM SINNE DES ARTIKELS 4 ABSATZ 4 BEFINDEN .

15 SOMIT SIND DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN INSOWEIT MEHRWERTSTEUERPFLICHTIG IM SINNE DES ARTIKELS 4 ABSÄTZE 1 UND 2 DER SECHSTEN RICHTLINIE, ALS SIE SELBSTÄNDIG EINE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEIT IN FORM DER ERBRINGUNG VON DIENSTLEISTUNGEN GEGENÜBER DRITTEN AUSÜBEN, FÜR DIE SIE ALS GEGENLEISTUNG FÜR EIGENE RECHNUNG EINE VERGÜTUNG ERHALTEN .

ZUR MEHRWERTSTEUERBEFREIUNG FÜR EINRICHTUNGEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

16 ZUR BEGRÜNDUNG SEINER AUFFASSUNG MACHT DER BEKLAGTE SCHLIESSLICH NOCH GELTEND, DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER MÜSSTEN, UNTERSTELLT, DASS SIE WIRTSCHAFTLICHE TÄTIGKEITEN IM SINNE DES ARTIKELS 4 ABSÄTZE 1 UND 2 DER SECHSTEN RICHTLINIE AUSÜBTEN, IN DEN GENUSS DER IN ARTIKEL 4 ABSATZ 5 VORGESEHENEN BEFREIUNG FÜR EINRICHTUNGEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS GELANGEN, DA SIE ZU DIESEN ZU ZÄHLEN SEIEN . BEI DER AUSLEGUNG DIESER VORSCHRIFT SEI NICHT DAS FORMELLE KRITERIUM DER ORGANISATIONSFORM DER AUSGEÜBTEN TÄTIGKEITEN ZUGRUNDE ZU LEGEN, SONDERN AUF DIE ART DIESER TÄTIGKEITEN ABZUSTELLEN; IN DIESER HINSICHT KÖNNE ES KEINEN ZWEIFEL GEBEN, DASS DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER HANDLUNGEN VORNÄHMEN, DIE IHRER NATUR NACH DER ÖFFENTLICHEN GEWALT ZUZURECHNEN SEIEN .

17 NACH ANSICHT DER KOMMISSION IST IM HINBLICK AUF DIE GRUNDSÄTZLICHE AUSGESTALTUNG DER MEHRWERTSTEUER ALS ALLGEMEINE UND UMFASSENDE VERBRAUCHSTEUER EINE ENGE AUSLEGUNG DES ARTIKELS 4 ABSATZ 5 GEBOTEN; DIESE BEFREIUNG GELTE NUR FÜR VON EINRICHTUNGEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

VORGENOMMENE HANDLUNGEN, DIE EINEN BEZUG ZU DEN GRUNDLEGENDEN BEFUGNISSEN UND AUFGABEN DER ÖFFENTLICHEN GEWALT AUFWIESEN, NICHT ABER FÜR TÄTIGKEITEN, DIE IHRER NATUR NACH AUCH VON PRIVATPERSONEN IN DER ABSICHT, GEWINN ZU ERZIELEN, AUSGEÜBT WERDEN KÖNNTEN .

18 BEI DER PRÜFUNG DER FRAGE, OB DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER IN DEN NIEDERLANDEN FÜR IHRE AMTSHANDLUNGEN STEUERBEFREIUNG NACH ARTIKEL 4 ABSATZ 5 DER SECHSTEN RICHTLINIE BEANSPRUCHEN KÖNNEN, IST DER GESAMTZUSAMMENHANG DES DURCH DIE SECHSTE RICHTLINIE EINGEFÜHRTEN GEMEINSAMEN MEHRWERTSTEUERSYSTEMS ZU BEACHTEN .

19 WIE BEI DER UNTERSUCHUNG DES BEGRIFFS DER WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT FESTGESTELLT WORDEN IST, IST DIE RICHTLINIE DURCH DIE ALLGEMEINHEIT IHRES ANWENDUNGSBEREICHS UND DURCH DEN UMSTAND GEKENNZEICHNET, DASS ALLE BEFREIUNGEN AUSDRÜCKLICH UND EINDEUTIG SEIN MÜSSEN .

20 IN DIESEM ZUSAMMENHANG IST FESTZUSTELLEN, DASS ARTIKEL 4 ABSATZ 5 EINE BEFREIUNG AUSSCHLIESSLICH FÜR EINRICHTUNGEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS VORSieht, UND ZWAR NUR FÜR TÄTIGKEITEN UND LEISTUNGEN, DIE DIESEN EINRICHTUNGEN IM RAHMEN DER ÖFFENTLICHEN GEWALT OBLIEGEN .

21 UNTERSUCHT MAN DIESE VORSCHRIFT UNTER BERÜCKSICHTIGUNG DER ZIELE DER RICHTLINIE, SO ZEIGT SICH, DASS FÜR DIE STEUERBEFREIUNG ZWEI VORAUSSETZUNGEN NEBENEINANDER ERFÜLLT SEIN MÜSSEN, NÄMLICH ERSTENS DIE AUSÜBUNG VON TÄTIGKEITEN DURCH EINE ÖFFENTLICHE EINRICHTUNG UND ZWEITENS DIE VORNAHME DIESER TÄTIGKEITEN IM RAHMEN DER ÖFFENTLICHEN GEWALT . DIES BEDEUTET ZUM EINEN, DASS NICHT ALLE TÄTIGKEITEN DER EINRICHTUNGEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS AUTOMATISCH VON DER STEUER BEFREIT SIND, SONDERN NUR SOLCHE, DURCH DIE EINE SPEZIFISCHE AUFGABE IM RAHMEN DER ÖFFENTLICHEN GEWALT WAHRGENOMMEN WIRD (S . URTEIL VOM 11 . JULI 1985 IN DER RECHTSSACHE 107/84, KOMMISSION/BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND, SLG . 1985, 2663). 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 .

22 SELBST WENN MAN SOMIT UNTERSTELLT, DASS DIE NOTARE UND DIE GERICHTSVOLLZIEHER BEI DER VORNAHME VON AMTSHANDLUNGEN AUFGRUND EINER ÖFFENTLICHEN BESTALLUNG BEFUGNISSE DER ÖFFENTLICHEN GEWALT AUSÜBEN, FOLGT DARAUS NICHT, DASS SIE IN DEN GENUSS DER BEFREIUNG NACH ARTIKEL 4 ABSATZ 5 KOMMEN KÖNNTEN . DA SIE NICHT IN DIE ÖFFENTLICHE VERWALTUNG EINGEGLIEDERT SIND, VERRICHTEN SIE DIESE TÄTIGKEITEN NICHT ALS EINRICHTUNG DES ÖFFENTLICHEN RECHTS, SONDERN ÜBEN SIE IN FORM EINER SELBSTÄNDIGEN WIRTSCHAFTLICHEN TÄTIGKEIT IM RAHMEN EINES FREIEN BERUFS AUS .

23 SOMIT IST FESTZUSTELLEN, DASS DAS KÖNIGREICH DER NIEDERLANDE GEGEN SEINE VERPFLICHTUNGEN AUS ARTIKEL 2 UND ARTIKEL 4 ABSÄTZE 1, 2 UND 4 DER SECHSTEN RICHTLINIE VERSTOSSEN HAT, INDEM ES DIE AMTSHANDLUNGEN DER NOTARE UND DER GERICHTSVOLLZIEHER, DIE DIESE GEGEN EIN ENTGELT IHRER AUFTRAGGEBER VORNEHMEN, NICHT DER MEHRWERTSTEUER UNTERWORFEN HAT .

Kostenentscheidung

KOSTEN

*24 NACH ARTIKEL 69 PAR *2 DER VERFAHRENSORDNUNG SIND DER UNTERLIEGENDEN PARTEI DIE KOSTEN AUFZUERLEGEN . DA DER BEKLAGTE MIT SEINEM VORBRINGEN UNTERLEGEN IST, HAT ER DIE KOSTEN DES VERFAHRENS ZU TRAGEN .*

Tenor

AUS DIESEN GRÜNDEN

HAT

DER GERICHTSHOF

FÜR RECHT ERKANNT UND ENTSCHIEDEN :

1) DAS KÖNIGREICH DER NIEDERLANDE HAT GEGEN SEINE VERPFLICHTUNGEN AUS ARTIKEL 2 UND ARTIKEL 4 ABSÄTZE 1, 2 UND 4 DER RICHTLINIE 77/388 DES RATES VOM 17 . MAI 1977 ZUR HARMONISIERUNG DER RECHTSVORSCHRIFTEN DER MITGLIEDSTAATEN ÜBER DIE UMSATZSTEUERN - GEMEINSAMES MEHRWERTSTEUERSYSTEM : EINHEITLICHE STEUERPFLICHTIGE BEMESSUNGSGRUNDLAGE VERSTOSSEN, INDEM ES DIE AMTSHANDLUNGEN DER NOTARE UND DER GERICHTSVOLLZIEHER NICHT DER MEHRWERTSTEUER UNTERWORFEN HAT .

2) DAS KÖNIGREICH DER NIEDERLANDE TRÄGT DIE KOSTEN DES VERFAHRENS .