

|

## 61986J0252

URTEIL DES GERICHTSHOFES VOM 3. MAERZ 1988. - GABRIEL BERGANDI GEGEN DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS. - ERSUCHEN UM VORABENTSCHEIDUNG, VORGELEGT VOM TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE COUTANCES. - MEHRWERTSTEUER - SPIELAUTOMATEN. - RECHTSSACHE 252/86.

*Sammlung der Rechtsprechung 1988 Seite 01343*

Leitsätze  
Entscheidungsgründe  
Kostenentscheidung  
Tenor

## Schlüsselwörter

++++

*1 . Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Belegung von der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätzen mit anderen nationalen Abgaben, die den Charakter von Umsatzsteuern haben - Unzulässigkeit*

*( Richtlinie 77/388/EWG des Rates, Artikel 33 )*

*2 . Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Abgaben, die den Charakter von Umsatzsteuern haben - Steuer zu einem festen Satz, die auf die Bereitstellung eines Gegenstandes für die Öffentlichkeit gelegt wird - Beurteilungskriterien*

*( Richtlinie 77/388/EWG des Rates, Artikel 33 )*

*3 . Steuerrecht - Inländische Abgaben - Artikel 95 EWG-Vertrag - Anwendungsbereich - Abgaben auf die Benutzung eingeführter Erzeugnisse - Einschluß - Voraussetzungen*

*( EWG-Vertrag, Artikel 95 )*

*4 . Steuerrecht - Inländische Abgaben - Differenzierende Besteuerung - Zulässigkeit - Voraussetzungen - Verfolgung von Zielen, die mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar sind - Kein diskriminierender oder Schutzcharakter - Progressive Besteuerung von Spielautomaten*

*( EWG-Vertrag, Artikel 95 )*

5 . Freier Warenverkehr - Mengenmäßige Beschränkungen - Maßnahmen gleicher Wirkung - Artikel 30 EWG-Vertrag - Anwendungsbereich - Maßnahmen, die unter Artikel 95 EWG-Vertrag fallen - Ausschluß

( EWG-Vertrag, Artikel 30 und 95 )

## Leitsätze

1 . Gemäß Artikel 33 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem, sind die Mitgliedstaaten von der Einführung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems an nicht mehr befugt, Lieferungen von Gegenständen, Dienstleistungen oder Einfuhren, die mehrwertsteuerpflichtig sind, mit Steuern, Abgaben oder Gebühren zu belegen, die den Charakter von Umsatzsteuern haben .

2 . Eine Abgabe, die, obwohl sie je nach den Merkmalen des besteuerten Gegenstandes unterschiedliche Höhe aufweist, lediglich auf die Bereitstellung dieses Gegenstandes für die Öffentlichkeit gelegt wird, ohne daß die durch diese Bereitstellung zu erzielenden Einnahmen tatsächlich berücksichtigt werden, kann nicht als Steuer angesehen werden, die den Charakter einer Umsatzsteuer auf den Preis der Dienstleistungen hat . Zwar kann nämlich eine Steuer zu einem festen Satz unter bestimmten Voraussetzungen als eine pauschale Besteuerung der Einnahmen betrachtet werden; dieser Charakter kann ihr jedoch nur dann zuerkannt werden, wenn der Steuersatz aufgrund einer objektiven Bewertung der Einnahmen festgelegt wurde, die anhand der Zahl der zu erbringenden möglichen Dienstleistungen und ihres Preises voraussehbar sind, und wenn ausserdem nachgewiesen wird, daß die Steuer auf den Preis dieser Dienstleistungen abgewälzt werden kann, damit sie letztendlich vom Verbraucher getragen wird .

3 . Artikel 95 EWG-Vertrag ist weit auszulegen in dem Sinne, daß das durch ihn aufgestellte Verbot immer dann eingreift, wenn eine steuerliche Maßnahme geeignet ist, die Einfuhr von Gegenständen aus anderen Mitgliedstaaten zugunsten inländischer Erzeugnisse zu erschweren . Er gilt daher nicht nur bei der unmittelbaren Besteuerung eingeführter Erzeugnisse, sondern auch bei inländischen Abgaben, die auf die Benutzung eingeführter Erzeugnisse gelegt werden, wenn diese im wesentlichen für eine solche Benutzung bestimmt sind und nur für deren Zwecke eingeführt werden .

4 . Das Gemeinschaftsrecht verbietet es beim derzeitigen Stand seiner Entwicklung und mangels einer Vereinheitlichung oder Angleichung der einschlägigen Bestimmungen den Mitgliedstaaten nicht, für bestimmte Arten von Erzeugnissen differenzierende Steuerregelungen zu schaffen, wenn die gewährten Steuererleichterungen legitimen wirtschaftlichen oder sozialen Zwecken dienen . Was die Progression der Steuer bei den verschiedenen so festgelegten Arten von Erzeugnissen angeht, steht es den Mitgliedstaaten grundsätzlich frei, bestimmte Erzeugnisse einem System der Besteuerung zu unterwerfen, die nach Maßgabe eines objektiven Kriteriums progressiv wächst, sofern es keine diskriminierende oder protektionistische Wirkung entfaltet .

Daher ist ein System der progressiven Besteuerung von Spielautomaten nach Maßgabe der verschiedenen Arten, in die diese aufgeteilt sind, nicht mit Artikel 95 EWG-Vertrag unvereinbar, wenn es legitime soziale Ziele verfolgt und nicht der inländischen Erzeugung zu Lasten der eingeführten, ähnlichen oder konkurrierenden Erzeugnissen einen steuerlichen Vorteil verschafft .

5 . Artikel 30 EWG-Vertrag betrifft allgemein alle Maßnahmen, die die Einfuhr beschränken, soweit sie nicht bereits in anderen Bestimmungen des Vertrages besonders geregelt sind . Er gilt daher nicht für die Besteuerung von Erzeugnissen aus anderen Mitgliedstaaten, deren Vereinbarkeit mit

dem Vertrag gemäß Artikel 95 EWG-Vertrag zu beurteilen ist .

## Entscheidungsgründe

1 Das Tribunal de grande instance Coutances hat mit Urteil vom 18 . September 1986, beim Gerichtshof eingegangen am 1 . Oktober 1986, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag sechs Fragen nach der Auslegung des Artikels 33 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 . L 145, S . 1 ) sowie der Artikel 95 und 30 EWG-Vertrag vorgelegt .

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen Gabriel Bergandi, Betreiber von Spielautomaten, und dem Directeur général des impôts de la Manche wegen Erstattung der jährlichen Abgabe auf die von Herrn Bergandi betriebenen Spielautomaten für das Jahr 1985 .

3 Aus dem Vorlageurteil ergibt sich, daß zur Zeit der Ereignisse, die Anlaß des Ausgangsverfahrens gewesen sind, in Frankreich Spielautomaten, die an einem öffentlichen Ort aufgestellt waren und Bilder, Töne, Spiele oder Unterhaltung lieferten, mit einer Staatsabgabe genannten Steuer belegt waren, deren Jahresbetrag je nach Art des Apparates 500 FF oder 1 500 FF betrug, wobei der letzte Betrag auf 1 000 FF herabgesetzt wurde, wenn die erste Inbetriebnahme länger als drei Jahre zurücklag . Die Abgabe wurde zu Lasten des Betreibers bei der jährlichen Anmeldung der Inbetriebnahme fällig und war binnen sechs Monaten nach dieser Anmeldung, spätestens aber am 31 . Dezember des Jahres, zu entrichten . Da der Betrieb dieser Apparate seit dem 1 . Juli 1985 mehrwertsteuerpflichtig war, hat Herr Bergandi den Directeur des services fiscaux de la Manche auf Gewährung einer teilweisen Ermässigung der Abgabe aus dem ihm für dieses Jahr zugestellten Nacherhebungsbescheid verklagt .

4 Das Tribunal de grande instance Coutances hat, da der Rechtsstreit seiner Meinung nach eine Auslegung bestimmter Vorschriften des Gemeinschaftsrechts erfordert, das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Vorabentscheidungsfragen vorgelegt :

"1 ) Ist Artikel 33 der Richtlinie 77/388/EWG ( sogenannte Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie ) dahin auszulegen, daß er es verbietet, die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen weiterhin mit einer Abgabe auf den Umsatz zu belegen, wenn auf diese Leistungen die Mehrwertsteuer eingeführt worden ist?

2 ) Ist der Begriff der Umsatzsteuer oder der Steuer, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat, in Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie dahin auszulegen, daß er Steuern auf die Betriebseinnahmen umfasst? Wie verhält es sich, wenn das Betriebsergebnis anhand der tatsächlichen Einnahmen oder aber, wenn deren genaue Ermittlung schwierig ist, durch Schätzung ermittelt wird?

3 ) Umfasst im einzelnen der Begriff der Umsatzsteuer oder der Steuer, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat, in Artikel 33 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie eine pauschale Jahressteuer, die auf jede automatische, an einem öffentlichen Ort aufgestellte Maschine, die für Bilder, Töne, ein Spiel oder Unterhaltung sorgt, erhoben wird und mit dem Ziel eingeführt worden ist, eine Abgabe auf den Umsatz des Gerätebetreibers zu ersetzen, und die sich grob nach der Rentabilität jeder Geräteart und mittelbar nach den Einnahmen des Betreibers richtet?

4 ) Bei Bejahung der Fragen 1 und 3 : Bewirkt das Verbot der gleichzeitigen Erhebung der Mehrwertsteuer und anderer Umsatzsteuern für ein und dieselbe Einnahme oder ein und denselben Umsatz, daß dann, wenn die Mehrwertsteuer zum ersten Mal zu Beginn des zweiten Halbjahres Anwendung findet und die Umsatzsteuern, zu denen die Mehrwertsteuer hinzukommt,

zu Beginn des Kalenderjahres ( ausser bei Zahlungsaufschub ) auf einmal zu zahlen sind, die Einführung der Mehrwertsteuer die Erstattung oder den Verzicht auf die Zahlung der Hälfte der umsatzsteuergleichen Abgaben zur Folge hat, die für das Jahr, in dem die Mehrwertsteuer zur Anwendung gelangt, geschuldet werden?

5 ) Ist Artikel 95 EWG-Vertrag dahin auszulegen, daß er es verbietet, die Betriebseinnahmen einer Umsatzsteuer zu unterwerfen, die bei überwiegend ausländischen Gegenständen dreimal so hoch ist wie bei gleichartigen überwiegend inländischen Gegenständen? Ist diese Diskriminierung als besonders schwer anzusehen, wenn auf dieselben Betriebseinnahmen Mehrwertsteuer und eine andere indirekte Steuer erhoben werden?

6 ) Ist Artikel 30 EWG-Vertrag dahin auszulegen, daß es einen Verstoß gegen diese Vorschrift darstellt, wenn auf die Einnahmen aus dem Betrieb bestimmter Gegenstände nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften Mehrwertsteuer erhoben wird, ohne daß vorher die auf den Einnahmen aus diesem Betrieb lastenden Abgaben aufgehoben werden, obwohl einige der betriebenen Gegenstände nicht mehr im Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats hergestellt werden, der diese verschiedenen Steuern erhebt, und obwohl auf jeden Fall die gleichzeitige Erhebung dieser Steuern zu einem Rückgang dieser aus der übrigen Gemeinschaft stammenden Gegenstände führen kann?"

5 Wegen weiterer Einzelheiten des Sachverhalts, des Ablaufs des Verfahrens und der gemäß Artikel 20 des Protokolls über die Satzung des Gerichtshofes der EWG abgegebenen Erklärungen wird auf den Sitzungsbericht verwiesen . Der Akteninhalt wird im folgenden nur insoweit wiedergegeben, als die Begründung des Urteils dies erfordert .

6 Zur Beantwortung der ersten Frage ist Artikel 33 der Sechsten Richtlinie im Lichte der Ziele, die mit der Einführung eines gemeinsamen Mehrwertsteuersystems verfolgt wurden, zu prüfen .

7 Nach den Begründungserwägungen der Ersten Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11 . April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer ( ABl . 1967, S . 1301 ) ist es Hauptziel der Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, einen gemeinsamen Markt zu schaffen, auf dem ein gesunder Wettbewerb herrscht und der ähnliche Merkmale aufweist wie ein Binnenmarkt, sowie die Unterschiede der Besteuerung zu beseitigen, die geeignet sind, den Wettbewerb zu verfälschen und den freien Waren - und Dienstleistungsverkehr zu behindern .

8 Aufgrund der Zweiten Richtlinie 67/228/EWG des Rates vom 11 . April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ( ABl . 1967, S . 1303 ) und der Sechsten Richtlinie ist ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem eingeführt worden . Dieses System sollte das so umschriebene Ziel durch die Einführung einer allgemeinen Verbrauchsteuer auf allen Mitgliedstaaten gemeinsamen Grundlagen verwirklichen, mit der die Lieferungen von Gegenständen, die Dienstleistungen und die Einfuhren von Gegenständen mit einer dem Preis proportionalen, ohne Rücksicht auf die Zahl der bis zum Endverbraucher getätigten Umsätze anfallenden Steuer belegt werden, die auf jeder Stufe nur den Mehrwert besteuert und letztlich vom Verbraucher getragen wird .

9 Um gleiche Besteuerungsbedingungen für ein einzelnes Geschäft ohne Rücksicht auf den Mitgliedstaat, in dem es vorgenommen wird, zu schaffen, musste das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, wie die Begründungserwägungen der Zweiten Richtlinie erläutern, die in den einzelnen Mitgliedstaaten geltenden Umsatzsteuern ersetzen .

10 Aus den gleichen Gründen gestattet Artikel 33 der Sechsten Richtlinie die Beibehaltung oder Einführung von Steuern, Abgaben oder Gebühren durch einen Mitgliedstaat nur, wenn sie nicht den Charakter von Umsatzsteuern haben .

11 Auf die erste Frage ist daher zu antworten, daß Artikel 33 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, daß die Mitgliedstaaten von der Einführung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems an nicht mehr befugt sind, Lieferungen von Gegenständen, Dienstleistungen und Einfuhren, die mehrwertsteuerpflichtig sind, mit Steuern, Abgaben oder Gebühren zu belegen, die den Charakter von Umsatzsteuern haben .

12 Mit seiner zweiten und seiner dritten Frage möchte das vorliegende Gericht im wesentlichen wissen, ob der Begriff der Steuer, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat, im Sinne des Artikels 33 der Sechsten Richtlinie so auszulegen ist, daß er eine Abgabe umfasst, die jährlich auf die Aufstellung von Spielautomaten an einem öffentlichen Ort nach einem je nach Art des Apparates unterschiedlichen festen Tarif erhoben wird .

13 Der Gerichtshof kann im vorliegenden Verfahren nicht die Merkmale einer nationalen Abgabe am Gemeinschaftsrecht messen ( Urteil vom 21 . Oktober 1970 in der Rechtssache 20/70, *Transports Lesage & Cie/Hauptzollamt Freiburg*, Slg . 1970, 861 ). Er ist jedoch befugt, den Begriff der Steuer, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat, auszulegen, um dem nationalen Gericht dessen richtige Anwendung auf die streitige Abgabe zu ermöglichen . Dieser Begriff hat nämlich Gemeinschaftscharakter, da er der Verwirklichung der Zielsetzung des Artikels 33 dient, die volle Wirksamkeit des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems sicherzustellen .

14 Bei der Prüfung, ob eine Steuer den Charakter einer Umsatzsteuer hat, ist vor allem, wie der Gerichtshof in seinem Urteil vom 27 . November 1985 in der Rechtssache 295/84 ( ( SA *Rousseau Wilmot/Caisse de compensation de l' organisation autonome nationale de l' industrie et du commerce* ( *Organic* ), Slg . 1985, 3759 )) entschieden hat, festzustellen, ob sie das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beeinträchtigt, indem sie den Waren - und Dienstleistungsverkehr belastet und kommerzielle Umsätze in der die Mehrwertsteuer kennzeichnenden Art und Weise erfasst .

15 Wie der Gerichtshof in seinem Urteil vom 1 . April 1982 in der Rechtssache 89/81 ( *Staatssecretaris van Financiën/Hong-Kong Trade Development Council*, Slg . 1982, 1277 ) ausgeführt hat, beruht das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gemäß Artikel 2 Absatz 1 der Ersten Richtlinie auf dem Grundsatz, daß auf Gegenstände und Dienstleistungen, ungeachtet der Zahl der Umsätze, die auf den vor der Besteuerungsstufe liegenden Produktions - und Vertriebsstufen bewirkt wurden, eine allgemeine, zum Preis der Gegenstände und Dienstleistungen genau proportionale Verbrauchsteuer anzuwenden ist .

16 Eine Steuer, die lediglich auf die Bereitstellung eines Gegenstandes für die Öffentlichkeit gelegt wird, ohne daß es auf dessen tatsächliche Benutzung ankommt, und die nicht von den durch diese Bereitstellung erzielten Einnahmen abhängt, weist daher nicht die Merkmale einer allgemeinen Verbrauchsteuer auf den Preis der Dienstleistungen auf . Dies gilt besonders dann, wenn die Steuer auch für den Fall geschuldet wird, daß die Bereitstellung unentgeltlich erfolgt .

17 Eine Steuer zu einem festen Satz kann zwar unter bestimmten Voraussetzungen als eine pauschale Besteuerung der Einnahmen betrachtet werden; dieser Charakter kann ihr jedoch nur dann zuerkannt werden, wenn der Steuersatz aufgrund einer objektiven Bewertung der Einnahmen festgelegt wurde, die anhand der Zahl der zu erbringenden möglichen Dienstleistungen und ihres Preises voraussehbar sind, und wenn ausserdem nachgewiesen wird, daß die Steuer auf den Preis dieser Dienstleistungen abgewälzt werden kann, damit sie letztlich vom Verbraucher getragen wird .

18 Eine Fächerung des Steuertarifs je nach den verschiedenen Arten von Gegenständen reicht für sich allein auch nicht aus, um der Steuer den Charakter einer pauschalen Besteuerung diskontierter Einnahmen zu verleihen, wenn sie durch andere, legitime Erwägungen objektiver Art gerechtfertigt ist .

19 Der Umstand, daß nach Einführung der Steuer Herstellung und Besitz der Apparate, deren Benutzung am höchsten besteuert wurde, allgemein verboten wurden, beweist, daß soziale Erwägungen, die dahin gingen, die Benutzung bestimmter Arten von Apparaten zu erschweren, der Fächerung des Steuertarifs zugrunde lagen .

20 Auf die zweite und die dritte Frage ist daher zu antworten, daß eine Steuer, die, obwohl sie je nach den Merkmalen des besteuerten Gegenstandes unterschiedliche Höhe aufweist, lediglich auf die Bereitstellung dieses Gegenstandes für die Öffentlichkeit gelegt wird, ohne daß die durch diese Bereitstellung zu erzielenden Einnahmen tatsächlich berücksichtigt werden, nicht als Steuer angesehen werden kann, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat .

21 Angesichts der Antwort auf die zweite und die dritte Frage ist die vierte Frage gegenstandslos .

22 Die fünfte Vorlagefrage wirft zwei Probleme auf, erstens, ob Artikel 95 EWG-Vertrag nur für die Besteuerung eingeführter Erzeugnisse gilt oder auch für die Besteuerung der Benutzung von Erzeugnissen, und zweitens, falls dies bejaht wird, ob die Tatsache, daß ein Mitgliedstaat die Bereitstellung von Spielautomaten vorwiegend ausländischen Ursprungs für die Öffentlichkeit mit einer Steuer belegt, die dreimal so hoch ist wie bei Apparaten vorwiegend inländischer Erzeugung, gemäß Artikel 95 EWG-Vertrag verboten ist .

23 Artikel 95 EWG-Vertrag untersagt es, auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten inländische Abgaben zu erheben, die höher sind als bei gleichartigen inländischen Waren oder die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen .

24 Wie der Gerichtshof in seinen Urteilen vom 27 . Februar 1980 in der Rechtssache 168/78 ( Kommission/Französische Republik, Slg . 1980, 347 ), in der Rechtssache 169/78 ( Kommission/Italienische Republik, Slg . 1980, 385 ) und in der Rechtssache 171/78 ( Kommission/Königreich Dänemark, Slg . 1980, 447 ) ausgeführt hat, stellt Artikel 95 im Aufbau des EWG-Vertrags eine Ergänzung der Bestimmungen über die Abschaffung der Zölle und Abgaben gleicher Wirkung dar . Er soll den freien Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten unter normalen Wettbewerbsbedingungen dadurch gewährleisten, daß jede Form des Schutzes, die aus einer Waren aus anderen Mitgliedstaaten diskriminierenden inländischen Besteuerung folgen könnte, beseitigt wird . Die Vorschrift soll somit die vollkommene Wettbewerbsneutralität der inländischen Besteuerung für inländische und eingeführte Erzeugnisse sicherstellen .

25 In den gleichen Urteilen hat der Gerichtshof entschieden, daß Artikel 95 EWG-Vertrag weit auszulegen ist in dem Sinne, daß er alle steuerlichen Maßnahmen erfasst, die die Gleichbehandlung von inländischen und eingeführten Erzeugnissen unmittelbar oder mittelbar berühren könnten. Das Verbot dieses Artikels greift daher immer dann ein, wenn eine steuerliche Maßnahme geeignet ist, die Einfuhr von Gegenständen aus anderen Mitgliedstaaten zugunsten inländischer Erzeugnisse zu erschweren.

26 Wenn eine solche Situation bei der unmittelbaren Besteuerung eingeführter Erzeugnisse vorkommen kann, so lässt sich nicht ausschließen, daß sie auch bei inländischen Abgaben vorkommt, die auf die Benutzung eingeführter Erzeugnisse gelegt werden, wenn diese im wesentlichen für eine solche Benutzung bestimmt sind und nur für deren Zwecke eingeführt werden.

27 Auf den ersten Teil der fünften Frage ist daher zu antworten, daß Artikel 95 EWG-Vertrag auch für inländische Abgaben gilt, die auf die Benutzung eingeführter Erzeugnisse gelegt werden, wenn diese im wesentlichen für eine solche Benutzung bestimmt sind und nur für deren Zwecke eingeführt werden.

28 Was die Abgabekategorien des französischen Gesetzes anlangt, so hat der Gerichtshof in seinem Urteil vom 27. Februar 1980 in der Rechtssache 171/78 ( Kommission/Königreich Dänemark, Slg. 1980, 447 ) für alkoholische Erzeugnisse entschieden, daß eine nationale Steuerregelung, auch wenn sie keine formale Unterscheidung nach der Herkunft der Erzeugnisse trifft, gleichwohl unbestreitbare diskriminierende und schützende Züge aufweist, wenn sie so gestaltet ist, daß der grösste Teil der inländischen Erzeugung in die günstigste Steuerklasse, die eingeführten Erzeugnisse aber fast sämtlich unter den höchsten Steuersatz fallen. Der Gerichtshof hat ausserdem hervorgehoben, daß die Merkmale einer solchen Regelung nicht dadurch beseitigt werden, daß ein minimaler Teil der eingeführten Erzeugnisse unter den günstigsten Steuersatz fällt, während umgekehrt ein bestimmter Anteil der inländischen Produktion unter die gleiche Steuerklasse fällt wie die eingeführten Erzeugnisse.

29 In seinem Urteil vom 10. Oktober 1978 in der Rechtssache 148/77 ( Hansen & Balle/Hauptzollamt Flensburg, Slg. 1978, 1787 ) hat der Gerichtshof aber auch eingeräumt, daß das Gemeinschaftsrecht es beim derzeitigen Stand seiner Entwicklung und mangels einer Vereinheitlichung oder Angleichung der einschlägigen Bestimmungen den Mitgliedstaaten nicht verbietet, für bestimmte Arten von Erzeugnissen differenzierende Steuerregelungen zu schaffen, wenn die gewährten Steuererleichterungen legitimen wirtschaftlichen oder sozialen Zwecken dienen.

30 Hierzu ist festzustellen, daß ein solcher legitimer sozialer Zweck, wie die französische Regierung in ihren Erklärungen dargelegt hat, in der Absicht bestehen kann, die Benutzung bestimmter Arten von Apparaten zu fördern und die anderer Arten zu erschweren.

31 Zur Progression der Steuer bei den verschiedenen so festgelegten Arten von Erzeugnissen hat der Gerichtshof, zuletzt in seinem Urteil vom 17. September 1987 in der Rechtssache 433/85 ( Feldain/Directeur des services fiscaux, Slg. 1987, 3521 ), entschieden, daß es beim gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts den Mitgliedstaaten grundsätzlich freisteht, bestimmte Erzeugnisse einem System der Besteuerung zu unterwerfen, die nach Maßgabe eines objektiven Kriteriums progressiv wächst, sofern es keine diskriminierende oder protektionistische Wirkung entfaltet.

32 Auf den zweiten Teil der fünften Frage ist daher zu antworten, daß ein System der progressiven Besteuerung nach Maßgabe der verschiedenen Arten von Spielautomaten, das legitime soziale Ziele verfolgt und nicht der inländischen Erzeugung zu Lasten der eingeführten, ähnlichen oder konkurrierenden Erzeugnisse einen steuerlichen Vorteil verschafft, mit Artikel 95

nicht unvereinbar ist .

*33 Bezueglich der sechsten Frage genügt der Hinweis darauf, daß Artikel 30 EWG-Vertrag allgemein alle Maßnahmen betrifft, die die Einfuhr beschränken, soweit sie nicht bereits in anderen Bestimmungen des Vertrages besonders geregelt sind . Da sich die Vorlagefragen mit steuerlichen Beschränkungen befassen, ist ihre Vereinbarkeit mit dem Vertrag mithin nur gemäß Artikel 95 EWG-Vertrag zu beurteilen .*

*34 Die sechste Frage ist daher so zu beantworten, daß Artikel 30 EWG-Vertrag nicht für die Besteuerung von Erzeugnissen aus anderen Mitgliedstaaten gilt, deren Vereinbarkeit mit dem Vertrag gemäß Artikel 95 EWG-Vertrag zu beurteilen ist .*

## **Kostenentscheidung**

*Kosten*

*35 Die Auslagen der Regierung der Französischen Republik, der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig . Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem nationalen Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts .*

## **Tenor**

*Aus diesen Gründen*

*hat*

*DER GERICHTSHOF*

*auf die ihm vom Tribunal de grande instance Coutances mit Urteil vom 18 . September 1986 vorgelegten Fragen für Recht erkannt :*

*1 ) Artikel 33 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, ist dahin auszulegen, daß die Mitgliedstaaten von der Einführung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems an nicht mehr befugt sind, Lieferungen von Gegenständen, Dienstleistungen und Einfuhren, die mehrwertsteuerpflichtig sind, mit Steuern, Abgaben oder Gebühren zu belegen, die den Charakter von Umsatzsteuern haben .*

*2 ) Eine Abgabe, die, obwohl sie je nach den Merkmalen des besteuerten Gegenstandes unterschiedliche Höhe aufweist, lediglich auf die Bereitstellung dieses Gegenstandes für die Öffentlichkeit gelegt wird, ohne daß die durch diese Bereitstellung zu erzielenden Einnahmen tatsächlich berücksichtigt werden, kann nicht als Steuer angesehen werden, die den Charakter einer Umsatzsteuer hat .*

*3 ) Artikel 95 EWG-Vertrag gilt auch für inländische Abgaben, die auf die Benutzung eingeführter Erzeugnisse gelegt werden, wenn diese im wesentlichen für eine solche Benutzung bestimmt sind und nur für deren Zwecke eingeführt werden .*

*4 ) Ein System der progressiven Besteuerung nach Maßgabe der verschiedenen Arten von Spielautomaten, das legitime soziale Ziele verfolgt und nicht der inländischen Erzeugung zu*



*Lasten der eingeführten, ähnlichen oder konkurrierenden Erzeugnisse einen steuerlichen Vorteil verschafft, ist mit Artikel 95 nicht unvereinbar .*

*5 ) Artikel 30 EWG-Vertrag gilt nicht für die Besteuerung von Erzeugnissen aus anderen Mitgliedstaaten, deren Vereinbarkeit mit dem Vertrag gemäß Artikel 95 EWG-Vertrag zu beurteilen ist .*