

Wesen der Umsatzsteuer, Verhältnis von nationalem Recht zum Gemeinschaftsrecht

Inhaltsübersicht

	Rz		Rz
I. Geschichte und Wesen der Umsatzsteuer		des Gemeinschaftsrechts, Schadensersatz wegen qualifizierten Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht	12–15
1. Die deutsche Allphasenbruttoumsatzsteuer	1	1. Richtlinienkonforme Auslegung des UStG	16–18
2. Die französische Mehrwertsteuer	2	2. Unmittelbare Anwendung der 6. RL	19–25
3. Die europäische Harmonisierung der Umsatzsteuer	3–8	3. Schadensersatz	26–33
4. Wesen der Umsatzsteuer	9–11	4. Vorlage an EuGH	34, 35
II. Die unmittelbare Wirkung der Richtlinie, richtlinienkonforme Auslegung		III. Rechtsquellen	36

I. Geschichte und Wesen der Umsatzsteuer

1. Die deutsche Allphasenbruttoumsatzsteuer

Der Krieg ist der Vater aller Dinge – jedenfalls der deutschen Umsatzsteuer. Zur Finanzierung der Kosten des 1. Weltkriegs führte das Deutsche Reich im Rahmen des Reichsstempelgesetzes den sog. Warenumsatzstempel ein (Gesetz v. 26. 6. 1916, RGBl 16, 639). Dem folgte das Umsatzsteuergesetz v. 26. 7. 1918 (RGBl 18, 779), die eigentliche Grundlage der Umsatzbesteuerung in Deutschland. Seitdem ist die Umsatzsteuer als **Allphasensteuer** ausgestaltet, die als **Haupttatbestand** die **entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen** des Unternehmers besteuert. Da die Steuer kumulativ auf jeder Unternehmerstufe ohne Vorumsatz- oder Vorsteuerabzug erhoben wurde (**Bruttoumsatzsteuer**, Kaskadensteuer), begünstigte sie die Unternehmenskonzentration und war deshalb nicht wettbewerbsneutral.

Das Umsatzsteuergesetz wurde mehrfach novelliert, galt jedoch in seinen Grundzügen in der Bundesrepublik unverändert bis zum Jahre 1967 (ausführlich zur Entstehung der deutschen Umsatzsteuer, *Hübschmann* in Hübschmann/Grabower/Beck/v. Wallis, UmStG, Einleitung). Die konzentrationsfördernde und wettbewerbsverzerrende Wirkung des Systems war von der Rechtsprechung und Gesetzgebung noch dadurch verstärkt worden, dass diese verschiedene Unternehmenszusammenschlüsse (z.B. die Organshaft) als ein Unternehmen behandelten. Die Allphasenbruttoumsatzsteuer war deshalb auf verfassungsrechtliche Bedenken gestoßen, die aber für die Mehrwertsteuer nicht mehr durchschlugen (BVerfGE 21, 12; zur Organshaft BFH v. 19. 10. 1995 V R 71/93, BFH/NV 96, 273). In der DDR wurde die Mehrwertsteuer (weitgehend wortgleich mit dem UStG 1980) noch im Jahre 1990 eingeführt (vgl. Rz 30).

2. Die französische Mehrwertsteuer

Frankreich hatte ebenfalls infolge des ersten Weltkriegs eine Allphasenbruttoumsatzsteuer eingeführt, die aber bald durch zahlreiche Sonderumsatzsteuern über-

lagert wurde. Es erkannte jedoch früh die Nachteile der Steuerkumulation und versuchte ihr in der 1937 eingeführten **Produktionssteuer** zu begegnen. Die Produktionssteuer wurde ursprünglich auf der letzten Produktionsstufe erhoben; der (registrierte) Fabrikant durfte seine Roh- und Hilfsstoffe steuerfrei (en suspension de taxe) beziehen. 1948 wurde das System der steuerfreien Vorlieferung durch das **Vorsteuersystem** (régime des paiements fractionnés) ersetzt; die die Warenlieferung des letzten Produzenten belastende Umsatzsteuer wurde bei ihm und seinen Vorlieferanten in Teilbeträgen (fraktioniert) erhoben.

Dieses System des Vorsteuerabzugs wurde durch die 1954 eingeführte Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) im Grundsatz auf alle Eingangsumsätze – insbesondere auch die Dienstleistungen – ausgedehnt (vgl. *Klenk* in *StuW* 94, 277 m. w. N.). Außerdem erfasste die TVA nicht nur die Produktionsstufe, sondern auch die Großhandelsstufe. Die TVA wurde im Saarland unter dem Namen **Mehrwertsteuer** eingeführt (Gesetz v. 10. 4. 1954, ABl des Saarlandes 54, 398). Da nur steuerpflichtige Umsätze zum Vorsteuerabzug berechtigten, führte die Mehrwertsteuer von Anfang an nur bei einem Unternehmer mit ausschließlich steuerpflichtigen (Inlands-) Umsätzen zu einer völligen **Entlastung von der Vorsteuer**, nicht aber bei einem Unternehmer mit steuerfreien Umsätzen; an diesem Systemfehler hat sich bis heute nichts geändert (vgl. § 4 Rz 3). Da die französische Mehrwertsteuer beim Großhandel Halt machte, war sie **keine Verbrauchsteuer**.

3. Die europäische Harmonisierung der Umsatzsteuer

- 3 Die Allphasenbruttoumsatzsteuer führte nicht nur im Inland, sondern auch **im Außenhandel zu Wettbewerbsverzerrungen**. Die Steuerbefreiung der Ausfuhr (vgl. § 4 Nr. 3 UStG 1951) beseitigte die dem Export vorgelagerten Steuerkaskaden nicht; die exportierte Ware blieb deshalb mit Umsatzsteuer belastet, die allerdings regelmäßig nicht exakt bestimmt werden konnte. Die Einfuhrumsatzsteuer (Ausgleichsteuer, vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 3 UStG 1951) kumulierte mit der (Rest-)Umsatzsteuer des Ursprungslandes. Diese Nachteile vermied die Mehrwertsteuer, die es grundsätzlich erlaubte, den Außenhandel exakt und vollständig von der Umsatzsteuer des Ursprungslandes zu entlasten und mit der Umsatzsteuer des Bestimmungslandes zu belasten. Sie kam deshalb dem Bestreben der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (EWG) entgegen, die Beschränkungen im zwischenstaatlichen Wirtschaftsverkehr zu beseitigen.

In Verfolgung dieses Zieles sah Art. 99 des EWG-Vertrags vom 25. 3. 1957 (BGBl II 57, 766; heute: Art. 93 EG) die **Harmonisierung der Rechtsvorschriften** der Mitgliedstaaten über die **Umsatzsteuer**, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, einschließlich der Ausgleichsmaßnahmen für den Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, **im Interesse des Gemeinsamen Markts** vor. Dem dienten die 1. und 2. Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer vom 11. 4. 1967 (RL 67/227/EWG, ABl 67, 1301 und RL 67/228/EWG, ABl 67, 1303). Diese wurden durch das **am 1. 1. 1968 in Kraft getretene UStG 1967** (BGBl I 67, 545 = BStBl I 67, 224) in innerstaatliches Recht umgesetzt.

- 4 Das „gemeinsame Mehrwertsteuersystem“ unterscheidet sich von der bisherigen französischen Mehrwertsteuer insbesondere dadurch, dass es „bis auf die Einzelhandelsstufe einschließlich angewandt“ wird (Art. 2 Abs. 3 der 1. RL, vgl. auch *Weiß*,

UR 93, 329) und damit – tendenziell – den **Verbraucher** belastet (vgl. Rz 2 und 10).

Am 21. 4. 1970 hatte der Rat der EWG beschlossen, den Haushalt der Gemeinschaft vollständig aus eigenen Mitteln zu finanzieren. Diese Mittel sollten u. a. Mehrwertsteuereinnahmen umfassen, die sich aus der Anwendung eines gemeinsamen Satzes auf eine steuerpflichtige **Bemessungsgrundlage** ergeben, welche einheitlich **nach Gemeinschaftsvorschriften** bestimmt wird. Dies war das vordringlichste Ziel der Richtlinie 77/388/EWG (6. RL) vom 17. 5. 1977 (ABl Nr. L 145, 1), wie sich aus der Präambel zu dieser Richtlinie ergibt. Die 6. RL enthält ein sehr dichtes USt-Regelwerk, setzte aber nur die 2. RL vollständig außer Kraft (Art. 37 6. RL), so dass die verbleibenden Bestimmungen der 1. RL weiterhin – überlagert von der 6. RL – gelten. Die 6. RL wurde – verspätet (vgl. Rz 17 zu § 4 Nr. 8) – durch das **UStG 1980** (BGBl I 79, 1953 = BStBl I 79, 654) in innerstaatliches Recht umgesetzt.

Durch Art. 13 der Einheitlichen Europäischen Akte v. 28. 2. 1986 (ABl 87 Nr. 6 L, 169 = BStBl II 86, 1102, 1104) wurde der EWG-Vertrag dahingehend ergänzt, dass der **Binnenmarkt** bis zum 31. 12. 1992 verwirklicht werden sollte (Art. 8a des EWG-Vertrags a. F., Art. 14 EG). Dem diente die sog. Binnenmarkt-Richtlinie 91/680/EWG vom 16. 12. 1991 zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388 EWG im Hinblick auf die **Beseitigung der Steuergrenzen** (ABl 91 Nr. L 376, 1). Die Umsetzung durch das USt-Binnenmarktgesetz v. 25. 8. 1992 ist im **UStG 1993** (BGBl I 93, 565 = BStBl I 93, 345) berücksichtigt.

Durch die Binnenmarkt-Richtlinie und ihre Umsetzung in nationales Recht wurde für innergemeinschaftliche Lieferungen die bisherige Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer an der Grenze weitgehend durch die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs ersetzt und damit der bisherige Grenzausgleich in die Betriebe verlagert. Diese sog. **Übergangsregelung** wird insbesondere in Deutschland als unbefriedigend empfunden, wurde aber vereinbart, weil der als **Integrationsziel** aufrechterhaltene Plan, **die innergemeinschaftlichen Lieferungen generell im Ursprungsland zu besteuern und für sie im Bestimmungsland den Vorsteuerabzug zu eröffnen**, im Rat der EG nicht mehrheitsfähig war.

Die Mehrwertsteuerharmonisierung verfolgt demnach drei Hauptziele:

- Gewährleistung der **Wettbewerbsneutralität** der Umsatzsteuer im Binnenmarkt (vgl. Rz 3)
- **eigene Mehrwertsteuereinnahmen der Gemeinschaft** auf der Grundlage einer einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage (vgl. Rz 5)
- Beseitigung der **Steuergrenzen** (vgl. Rz 6).

Nach Art. 93 EG wird die Umsatzsteuer harmonisiert, soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts innerhalb der in Art. 14 gesetzten Frist notwendig ist. Ob hieraus inhaltliche Grenzen der **Harmonisierungsbefugnis** der EG hergeleitet werden können (so z. B. *Beermann* in Umsatzsteuer-Kongreß-Bericht 1995/96, 17 ff.; ähnlich wohl *Reiss*, UR 97, 22), erscheint zweifelhaft. Es ist zu bedenken, dass bei der Ratifizierung des Vertrags über die Europäische Union das Umsatzsteuer-Harmonisierungsprogramm feststand und bereits weitgehend verwirklicht war und dass wegen der finanziellen Beteiligung der EG am Umsatzsteueraufkommen auch die Inlandsumsätze grundsätzlich in allen Mitgliedstaaten gleich behandelt werden müssen (vgl. Rz 5); auch diese grundsätzli-

che Gleichbehandlung der Inlandsumsätze dürfte für das Funktionieren des Binnenmarkts gemäß Art. 93 EG notwendig sein. Einer übertriebenen Harmonisierungssucht steht schon das Gebot der Einstimmigkeit entgegen. Im Übrigen könnte nur der EuGH – und allenfalls zusätzlich, wenn auch möglicherweise abweichend das BVerfG – entscheiden, dass einzelne RL-Bestimmungen von Art. 93 EG nicht gedeckt sind (vgl. Art. 234 EG und Rz 18).

4. Wesen der Umsatzsteuer

9 Art. 2 der 1. RL definiert die Mehrwertsteuer wie folgt:

(1) Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht 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.

(2) Bei allen Umsätzen wird die Mehrwertsteuer, die nach dem auf den Gegenstand oder die Dienstleistung anwendbaren Steuersatz auf den Preis des Gegenstands oder der Dienstleistung errechnet wird, abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat.

(3) Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem wird bis auf die Einzelhandelsstufe einschließlich angewandt.

Die Mehrwertsteuer ist demgemäß eine **Allphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug**.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. Urt. v. 26. 6. 1997, Rs. C-370/95 u.a., Careda SA, Slg. 1997, I-3721 = UR 97, 357) wird die Mehrwertsteuer durch folgende Merkmale gekennzeichnet:

- Sie gilt ganz **allgemein** für die Lieferung von Gegenständen und für Dienstleistungen.
- Sie ist **proportional** zum Preis dieser Gegenstände und Dienstleistungen.
- Sie wird auf jeder **Stufe** der Erzeugung und des Vertriebs erhoben.
- Sie bezieht sich auf den **Mehrwert** der Gegenstände und Dienstleistungen, d.h. die bei einem Geschäft fällige Steuer wird unter Abzug der Steuer berechnet, die bei dem vorherigen Geschäft schon entrichtet worden ist (**Vorsteuerabzug**).
- Sie wird letztlich vom **Verbraucher** getragen.

10 Diese Grundprinzipien des Mehrwertsteuerrechts, die sich aus Art. 2 der 1. RL (abgedruckt in Rz 9) ergeben, werden häufig unter dem Schlagwort **Neutralität der Mehrwertsteuer** zusammengefasst. Sie hat sich als wichtiges Auslegungskriterium in der Rechtsprechung des EuGH etabliert; *Lange* (Anm. zu BFH v. 15. 10. 1998, UVR 99, 71,72) spricht insoweit von einer Allzweckwaffe (wegen weiterer Einzelheiten vgl. *Dziadkowski*, DStZ 99, 625; *Lohse*, Die Zuordnung im Mehrwertsteuer-Recht, Bd. 13 der Schriften z. USt-Recht, S. 103 ff.; zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand, *Lange*, UR 99, 385). Dies ändert aber nichts daran, dass die Mehrwertsteuer das historische Ergebnis unterschiedlicher steuerpolitischer Ansätze ist und deshalb die Prinzipien des Mehrwertsteuerrechts weder konsequent durchgeführt sind noch widerspruchsfrei sind.

So ist z.B. die unterschiedliche Belastung der **unecht befreiten Umsätze** infolge der Versagung des Vorsteuerabzugs kaum mit der Neutralität der Mehrwertsteuer vereinbar. Unechte Steuerbefreiungen innerhalb der Unternehmerkette können zu einer systemwidrigen Mehrwertsteuernkumulation führen (so auch EuGH v. 8. 6. 2000, Rs. C-400/98, Breitsohl, Rn 53). Dasselbe gilt für die Besteuerung der **unentgeltlichen Lieferung** von Gegenständen nach § 3 Abs. 1b Nr. 3, Art. 5 Abs. 6

der 6. RL (vgl. meine Anm. zu EuGH v. 27. 4. 1999 Rs. C-48/97, Kuwait Petroleum (GB) Ltd, in UVR 99, 219 und *Widmann*, UR 00, 19).

Die Besteuerung der **unentgeltlichen Versorgung des Personals** mit Waren und Dienstleistungen in § 3 Abs. 1b Nr. 2 und Abs. 9a, Art. 5 Abs. 6, Art. 6 Abs. 2 der 6. RL oder der bereits erwähnten unentgeltlichen Zuwendung von Verbrauchsgütern nach § 3 Abs. 1b Nr. 3, Art. 5 Abs. 6 der 6. RL steht zwar mit dem Verbrauchsteuercharakter der Mehrwertsteuer im Einklang, sie steht aber im Widerspruch zum Prinzip der vollständigen Entlastung der Kosten des Unternehmens von der Mehrwertsteuer.

Die früher in Deutschland beliebte Diskussion, ob die Umsatzsteuer eine **Verkehrsteuer oder Verbrauchsteuer** ist, wurde oft mit wissenschaftlicher Gründlichkeit von dubioser praktischer Relevanz geführt (vgl. z.B. *Stadie* in Rau/Dürnwächter, UStG, Einf. Anm. 55–58, *Theile*, StuW 96, 154, *Söhn*, StuW 96, 165 m. w. N.; *Schmidt*, Konsumbesteuerung durch Mehrwertsteuer, Bielefeld 1999, S. 40). Es kann kaum zweifelhaft sein, dass der Haupttatbestand des Umsatzsteuerrechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Art. 2 Nr. 1 der 6. RL) entgeltliche Umsätze (Lieferungen und Dienstleistungen bzw. sonstige Leistungen) und damit einen Rechtsverkehr besteuert, dass die Umsatzsteuer aber auf die Abwälzung an den Verbraucher angelegt ist (vgl. Rz 4). Es mag auch sein, dass die deutsche Rechtspraxis den Verbrauchsteuercharakter der Umsatzsteuer nicht immer hinreichend berücksichtigt hat (vgl. z.B. zur Nichtsteuerbarkeit der Aufgabe der Milchproduktion – keine Leistung an einen Verbraucher – EuGH Ur. v. 29. 2. 1996 Rs. C-215/94, Mohr, UR 96, 119 mit Anm. *Widmann*; *Lüdemann*, UR 96, 211, Ist der „erfolgreiche Unternehmer“ Endverbraucher?). Andererseits kann nicht übersehen werden, dass die **Steuertatbestände** der 6. RL und des UStG **einer exzessiven Verbrauchsbesteuerung Grenzen setzen**. Nicht jeder private Verbrauch soll mit Umsatzsteuer belastet werden (so bereits *Walden*, Die Umsatzsteuer als indirekte Verbrauchsteuer, Berlin 1988 S. 65ff.), sondern im Grundsatz nur der Verbrauch, der mittels entgeltlicher steuerpflichtiger Leistungen von Unternehmern befriedigt wird; Leistungen von Nichtunternehmern (z.B. von Hausangestellten) unterliegen nicht der Mehrwertsteuer, auch wenn sie konsumiert werden; die unentgeltlichen Wertabgaben (§ 3 Abs. 1b und 9a; Art. 5 Abs. 6 und 7, Art. 6 Abs. 2 der 6. RL) sind lediglich Ergänzungstatbestände und erfassen nicht jeden Verbrauch (z.B. nicht Warenmuster und – unternehmerisch veranlasste – Geschenke von geringem Wert, auch soweit sie vom Leistungsempfänger konsumiert werden). Deshalb ist auch eine Überbetonung des Verbrauchsteuergedankens (vgl. z.B. zur Steuerbefreiung der ärztlichen Leistungen eines nicht gemeinnützigen Krankenhauses BVerfG v. 10. 11. 1999 2 BvR 2861/93, BVerfGE 101, 151 = BStBl II 00, 160 = DStR 99, 1984 mit Anm. *FK* und die Nachfolgeentscheidung des BFH v. 18. 3. 2004 V R 53/00, DStRE 04, 778) bedenklich.

II. Die unmittelbare Wirkung der Richtlinie, richtlinienkonforme Auslegung des UStG, Schadensersatz wegen qualifizierten Verstoßes gegen das Gemeinschaftsrecht

Ergänzend zum nationalen Recht hat das Gemeinschaftsrecht zunehmende Bedeutung für das Umsatzsteuerrecht gewonnen. Für die Praxis ist insbesondere die 6. RL von Bedeutung und zwar

- durch richtlinienkonforme **Auslegung** des UStG und
- durch die unmittelbare **Anwendung** einzelner Richtlinienbestimmungen.

- 13 Die Rechtsprechung des EuGH verpflichtet die Finanzbehörden grundsätzlich **nicht zur Änderung bereits bestandskräftiger Umsatzsteuerfestsetzungen** (vgl. zur Bemessungsgrundlage nach Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der 6. RL bei Geldspielautomatenumätzen BFH v. 29. 10. 1998 V B 87/98, BFH/NV 99, 681 und zu Art. 3 Abs. 2 der Verbrauchsteuer-RL 12/92/EWG EuGH v. 9. 3. 2000, Rs. C-437/97, Evangelischer Krankenhausverein Wien, Slg. 2000, I-1157 = UVR 00, 178 = IStR 00, 210; anders noch EuGH v. 25. 7. 1991, Rs. C-208/90, Emmot, Slg. 1991 I-4269). Der in Artikel 10 EG verankerte Grundsatz der Zusammenarbeit verpflichtet eine Verwaltungsbehörde zwar auf entsprechenden Antrag hin, eine bestandskräftige Verwaltungsentscheidung zu überprüfen, um der mittlerweile vom Gerichtshof vorgenommenen Auslegung der einschlägigen Bestimmung Rechnung zu tragen, wenn
- die Behörde nach nationalem Recht befugt ist, diese Entscheidung zurückzunehmen,
 - die Entscheidung infolge eines Urteils eines in letzter Instanz entscheidenden nationalen Gerichts bestandskräftig geworden ist,
 - das Urteil, wie eine nach seinem Erlass ergangene Entscheidung des Gerichtshofes zeigt, auf einer unrichtigen Auslegung des Gemeinschaftsrechts beruht, die erfolgt ist, ohne dass der Gerichtshof um Vorabentscheidung ersucht wurde, obwohl der Tatbestand des Artikels 234 Absatz 3 EG erfüllt war, und
 - der Betroffene sich, unmittelbar nachdem er Kenntnis von der besagten Entscheidung des Gerichtshofes erlangt hat, an die Verwaltungsbehörde gewandt hat (EuGH v. 31. 1. 2004, Rs. C-453/00, Kühne & Heintz NV, BB 04, 1087 mit Anm. *Meilicke*).

M.E. ist eine Änderung (materiell) bestandskräftiger Steuerbescheide aber nach deutschem Recht nicht möglich (vgl. auch BFH v. 15. 9. 2004 I R 83/04, DStR 04, 2005). Bei qualifizierter Verletzung des Gemeinschaftsrechts kommt jedoch ein Schadensersatzanspruch in Betracht, der zum Billigkeitserlass der Steuer führen kann (vgl. Rz 28).

- 14, 15 *einstweilen frei*

1. Richtlinienkonforme Auslegung des UStG

- 16 Die Pflicht zur richtlinienkonformen Auslegung des nationalen Rechts, durch das Richtlinien der EG umgesetzt worden sind, ergibt sich bereits daraus, dass der nationale Gesetzgeber mit dem Erlass der nationalen Normen die Vorgaben der Richtlinie umsetzen wollte; sie folgt aber auch aus der gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtung der Gerichte und der sonstigen Träger öffentlicher Gewalt in den Mitgliedstaaten, im Rahmen ihrer Zuständigkeiten alle zur Erreichung des durch eine Richtlinie vorgeschriebenen Zieles erforderlichen Maßnahmen zu treffen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. EuGH v. 18. 12. 1997, Rs. C-129/96, Inter-Environnement Wallonie, Slg 1997, I-7411 Rn 40; BFH v. 15. 7. 2004 V R 27/03, BStBl II 04, 862). Sie findet ihre Grenze in dem Spielraum, den die allgemeinen Auslegungsregeln lassen (vgl. BAG Urt. v. 5. 3. 1996, 1 AZR 590/92 (A), BB 96, 1332; *Dänzer-Vanotti*, DB 94, 1052). Jenseits dieser Grenze kommt lediglich die unmittelbare Anwendung einer Richtlinien-Bestimmung in Betracht (vgl. Rz 16ff.).

Bei der **systematischen** Auslegung von Normen des UStG ist m.E. darauf zu achten, dass weniger auf das System des UStG als auf das insbesondere in der 6. RL verankerte „Gemeinsame Mehrwertsteuersystem“ abzustellen ist. Für ein nationales System ist allenfalls in nicht harmonisierten Randbereichen noch Raum.

einstweilen frei

2. Unmittelbare Anwendung der 6. RL

Weniger selbstverständlich ist die unmittelbare Anwendung der 6. RL und des sonstigen Gemeinschaftsrechts.

Die EG ist eine überstaatliche Rechtsgemeinschaft. Man unterscheidet zwischen primärem und sekundärem Gemeinschaftsrecht (so auch BVerfG v. 28. 1. 1992 1 BvR 1025/82 BVerfGE 85, 191, 204). Das sekundäre Gemeinschaftsrecht beruht auf dem primären Gemeinschaftsrecht. Zum primären Gemeinschaftsrecht zählt der Vertrag über die Europäischen Gemeinschaften (EG), zum sekundären Gemeinschaftsrecht zählen die **Richtlinien**. Die 6. RL beruht insbesondere auf Art. 93 EG.

Die innerstaatliche Geltung des Gemeinschaftsrechts beruht auf Art. 23 GG und der Zustimmung des Gesetzgebers zum Vertrag über die Europäische Union (Gesetz v. 28. 12. 1992, BGBl II 92, 1251; vgl. dazu BVerfG v. 12. 10. 1993 2 BvR 2134/92, 2 BvR 2159/92, BVerfGE 89, 155).

Die Richtlinien gelten grundsätzlich nicht unmittelbar für den Steuerpflichtigen; sie **wenden sich an die Mitgliedstaaten**, für die sie hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich sind, denen sie jedoch „die Wahl der Form und der Mittel“ überlassen (Art. 249 Abs. 3 EG).

Nach der Rechtsprechung des EuGH kann der Steuerpflichtige die Richtlinienbestimmungen, die **hinreichend klar und genau und nicht an Bedingungen geknüpft** sind, vor den nationalen Gerichten in zweckdienlicher Weise geltend machen (vgl. z.B. EuGH Ur. v. 6. 7. 1995 Rs. C-62/93, Soupergaz, Slg. 1995, I-1883 = UR 95, 404 m.w.N.). Man spricht hier von der **unmittelbaren Wirkung der Richtlinien**. Hinreichend klar und genau und nicht an Bedingungen geknüpft kann auch eine Richtlinienbestimmung sein, die den Mitgliedstaaten einen Ermessensspielraum bei der Umsetzung lässt (vgl. EuGH v. 1. 2. 1977 Rs. 51/76, Verbond van Nederlandse Ondernemingen, Slg. 1977, 113). Die unmittelbare Wirkung einer Richtlinienbestimmung oder einer sonstigen Norm des Gemeinschaftsrechts hat ihren **Anwendungsvorrang** gegenüber entgegenstehendem nationalen Recht zur Folge. Dieser – beschränkte – Anwendungsvorrang der Richtlinien ist im primären Gemeinschaftsrecht verankert und wird vom BVerfG anerkannt (Beschlüsse v. 8. 4. 1987 2 BvR 687/85, BVerfGE 75, 223 = UR 87, 355; v. 28. 1. 1992 1 BvR 1025/82, BVerfGE 85, 191; v. 29. 7. 2004 2 BvR 2248/03, DVBl 04, 1411; vgl. auch Grimm, RdA 96, 66).

Da die Mehrwertsteuer weitgehend harmonisiert ist, ist das nationale Umsatzsteuerrecht insoweit lediglich anhand der Mehrwertsteuer-Richtlinien der EG und des sonstigen abgeleiteten Gemeinschaftsrechts und nicht anhand des Primärrechts zu beurteilen (EuGH v. 12. 10. 1993 Rs. C-37/92, Vanacker und EuGH Lesage, Slg. 1993, I-4947, Rn 9; EuGH v. 13. 12. 2001 Rs. C-324/99, Daimler-Chrysler, Slg. 2001, I-9897, Rn 32, BFH v. 13. 1. 2005 V R 12/02, HFR 05, 1012). Falls der BFH oder die Finanzgerichte eine Regelung des abgeleiteten Gemeinschaftsrechts wegen Verstoßes gegen das Primärrecht für ungültig halten, muss die Sache dem EuGH vorgelegt werden (vgl. BFH v. 15. 7. 2004 V R 30/00, BSStBl II 04, 1025).

Soweit im Einzelfall der Anwendungsvorrang einer Vorschrift des Gemeinschaftsrechts zweifelhaft sein sollte, ist die **Kompetenzverteilung zwischen EuGH und BVerfG** zu beachten. Über die Gültigkeit und Auslegung einzelner Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts entscheidet grundsätzlich nicht das nationale Gericht, sondern nur der EuGH aufgrund eines Vorabentscheidungsersuchens (Art. 234 EG; vgl. Rz 22ff.). Nur soweit der EuGH dabei hinter dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden **Grundrechtsstandard** zurückbleibt, oder im Wege einer **unzulässigen Fortbildung des Gemeinschaftsrechts** der Gemeinschaft nicht übertragene Kompetenzen zuweist, behält sich das BVerfG eine *zusätzliche* Überprüfung des Anwendungsvorrangs des Gemeinschaftsrechts in der Bundesrepublik Deutschland vor (Grimm, RdA 96, 66; „Solange II-Entscheidung“ des BVerfG v. 22. 10. 1986 2 BvR 197/83, BVerfGE 73, 339; Maastricht-Urteil v. 12. 10. 1993 2 BvR 2134/92, 2 BvR 2159/92, BVerfGE 89, 155; BVerfG v. 9. 1. 2001 1 BvR 1036/99, NJW 01, 1267).

Durch das Maastricht-Urteil werden die „herkömmlichen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts“, zu denen ausdrücklich auch der Vorrang des Gemeinschaftsrechts gezählt wird, nicht in Frage gestellt. Nach Auffassung des BVerfG hält sich die Rechtsprechung des EuGH zur unmittelbaren Geltung der Richtlinien im Rahmen der dem EuGH zustehenden Rechtsfortbildung. Sie erscheint auch unverzichtbar, wenn die Richtlinien nicht nur den Charakter faktisch unverbindlicher Gesetzgebungsprogramme haben sollen. Die gegen die Rechtsprechung immer noch vereinzelt erhobenen grundsätzlichen verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. z. B. Stadie in NVwZ 94, 435, Soell in UR 94, 3 zu II.3.b) erscheinen mir für das Mehrwertsteuerrecht insofern obsolet, als der Gesetzgeber durch die Zustimmung zum EG der dort verankerten USt-Harmonisierung in Kenntnis der 6. RL sowie der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH und des BVerfG zugestimmt hat, so dass wohl kaum angenommen werden kann, er habe „das beabsichtigte“ und bereits weitgehend verwirklichte „Integrationsprogramm nicht“ – im Sinne des Maastricht-Urteils – „hinreichend bestimmbar festgelegt“ (vgl. Rz 8).

- 22 Der Anwendungsvorrang der Richtlinie setzt voraus, dass die **Richtlinienbestimmung für den Steuerpflichtigen günstiger** ist, als die entsprechende Vorschrift des UStG. Der Steuerpflichtige kann sich aber auch – zwecks Erlangung des Vorsteuerabzugs – darauf berufen, dass ein nach nationalem Recht nicht steuerbarer oder steuerbefreiter Umsatz nach dem Gemeinschaftsrecht steuerpflichtig ist (vgl. EuGH Urt. v. 6. 7. 1995 Rs. C-62/93, Soupergaz, Slg. 1995, I-1883 = UR 95, 404). Man spricht hier von einer **Doppelwirkung der Richtlinien**.

Die unmittelbare Wirkung der 6. RL hat in der Praxis erhebliche Bedeutung gewonnen. Sie greift bei **fehlender, verspäteter oder inhaltlich unzutreffender Umsetzung** der Richtlinie (zur verspäteten Umsetzung der Steuerfreiheit für Kreditvermittler vgl. § 4 Nr. 8 Rz 17).

- 23 In der Regel ist es **Aufgabe des EuGH**, zu bestimmen, welche Bestimmungen der Richtlinie unmittelbare Wirkung haben. In Fällen, die dem **BFH eindeutig** erschienen, hat der BFH auch von sich aus einzelne Richtlinienbestimmungen unmittelbar angewandt. Nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH kann sich der Steuerpflichtige z. B. berufen:
- im Regelungsbereich des **Art. 11 und 17 der 2. RL (Vorsteuerabzug für Investitionsgüter**, vgl. Art. 20 der 6. RL)

- auf die Grenzen des Begriffs „**Investitionsgut**“ (EuGH v. 1. 2. 1977 Rs. 51/76, Verbond van Nederlandse Ondernemingen, Slg. 1977, 113);
- im Regelungsbereich des **Art. 4 der 6. RL (Steuerpflichtiger)**
 - auf die Nichtbesteuerung **der Einrichtungen des öffentlichen Rechts** gemäß Art. 4 Abs. 5 (EuGH v. 17. 10. 1989 Rs. 231/87 und 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino u. a., Slg. 1989, 3233 = UR 91, 77; EuGH v. 15. 5. 1990 Rs. C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino u. a., Slg. 1990, I-1869);
 - auf die Besteuerung der Grundstücksvermietung durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, falls die Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (BFH v. 11. 6. 1997 XI R 33/94, BStBl II 99, 418);
 - im Regelungsbereich des **Art. 5 der 6. RL (Lieferung von Gegenständen)**
 - auf die Nichtbesteuerung **der Entnahme eines Gegenstandes, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hat**, nach Art. 5 Abs. 6 (BFH v. 29. 8. 1991 V B 113/91, BStBl II 92, 267; v. 30. 3. 1995 V R 65/93, BFHE 177, 541 = UR 95, 340 zu § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a UStG 1980);
 - im Regelungsbereich **des Art. 6 der 6. RL (Dienstleistungen)**
 - auf die **Nichtbesteuerung der unternehmensfremden Verwendung eines Gegenstandes, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hat**, nach Art. 6 Abs. 2 Buchst. a (EuGH v. 27. 6. 1989 Rs. 50/88, Kühne, Slg. 1989, 1925);
 - auf die **Nichtbesteuerung der unternehmensfremden Verwendung eines Gegenstandes, soweit die Verwendung Dienstleistungen umfasst, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt haben**, nach Art. 6 Abs. 2 Buchst. a (EuGH v. 25. 5. 1993 Rs. C-193/91, Mohsche, Slg. 1993, I-2615 = BStBl II 93, 812 = UR 93, 309 mit Anm. *Widmann*);
 - auf die **Nichtbesteuerung der aus unternehmerischen Gründen gebotenen Sachzuwendungen an Arbeitnehmer** (falls § 1 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG 1980–1993 nicht bereits entsprechend restriktiv richtlinienkonform ausgelegt werden kann: BFH v. 12. 3. 1998 V B 87/97, BFH/NV 98, 1270);
 - im Regelungsbereich des **Art. 9 der 6. RL (Dienstleistungen)**
 - auf den (im fremden Mitgliedstaat liegenden) **Ort der Dienstleistung** (BFH v. 19. 12. 1996 V R 130/92, BFHE 182, 403, 408; m. E. zweifelhaft, wenn es nicht um eine Doppelbesteuerung geht und die Besteuerung im fremden Mitgliedstaat ungünstiger wäre);
 - im Regelungsbereich des **Art. 10 der 6. RL (Steuertatbestand und Steueranspruch)**
 - auf Art. 10, soweit er die Besteuerung (geschätzter) künftiger Umsätze verbietet (EuGH v. 20. 10. 1993, Rs. C-10/92, Balocchi, Slg. 1993, I-5105 = IStR 93, 522m. Anm.);
 - im Regelungsbereich des **Art. 11 der 6. RL (Bemessungsgrundlage)**
 - auf die *Besteuerung der Leistungsbezüge* mit dem sich aus Art. 11 Teil A Abs. 1 ergebenden Besteuerungsmaßstab (EuGH v. 6. 7. 1995, Rs. C-62/93, Soupergaz, Slg. 1995, I-1883 = UR 95, 404);
 - auf den Besteuerungsmaßstab des Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a – **Besteuerung der entgeltlichen Lieferungen nach dem Wert der Gegenleistung** und nicht eines höheren Wertes (EuGH v. 13. 2. 1985, Rs. 5/84, Direct Cosmetics, Slg. 1985, 617);
 - auf den Besteuerungsmaßstab des Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. b – **Besteuerung der Gegenstandsentnahme mit dem Selbstkostenpreis** und nicht mit dem

- Teilwert oder gemeinen Wert nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG 1980 (BFH v. 10. 3. 1994 V R 91/91, BFH/NV 95, 451);
- auf die Besteuerung der Einfuhr und damit zusammenhängender Leistungsbezüge mit dem sich aus Art. 11 Teil B Abs. 1 und 2 a. F. ergebenden Besteuerungsmaßstab (EuGH v. 6. 7. 1995, Rs. C-62/93, Soupergaz, Slg. 1995, I-1883 = UR 95, 404);
- im Regelungsbereich des **Art. 13 der 6. RL (Steuerbefreiungen im Inland)**
 - auf die Vorschrift des Art. 13-A-b und c (EuGH v. 6. 11. 2003, Rs. C-45/01, Christoph-Dornier-Stiftung für Klinische Psychologie, UR 03, 584; anders noch zu Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. c und g der 6. RL BFH v. 10. 6. 1997 V B 62/96, BFH/NV 98, 224);
 - auf die Vorschrift des Art. 13-A-g bzgl. der mit der **Sozialfürsorge** und der sozialen Sicherheit (Pflegeheim) eng verbundenen Dienstleistungen (EuGH v. 10. 9. 2002, Rs. C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler, Slg. 2002, I-6833 = UR 02, 513; BFH v. 22. 4. 2004 V R 1/98, BB 04, 1726; v. 18. 8. 2005 V R 71/03, BFH/NV 06, 213);
 - auf die Vorschrift des Art. 13-A-i bzgl. Vermietung von Wohnraum an Bedienstete durch Studentenwerk, soweit nicht bereits die Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 23 greift (BFH v. 19. 5. 2005 V R 32/03, BStBl II 05, 900);
 - auf die Vorschrift des Art. 13-A-n bzgl. der Gleichbehandlung der in § 4 Nr. 20 genannten Einrichtungen mit Einzelkünstlern (EuGH v. 3. 4. 2003, Rs. C-144/00, Hoffmann, Slg. 2003, I-2921 = UR 03, 248; BGH v. 18. 6. 2003 5 StR 169/00, UR 03, 545);
 - auf die Vorschrift des Art. 13-B-b bzgl. der **Grundstücksvermietung** (EuGH v. 18. 1. 2001, Rs. C-150/99, Stockholm Lindöpark AB, Slg. 2001, I-493 = DB 01, 314 mit Anm. = IStR 01, 149 mit Anm. *Dziadkowski* = SWI 01, 185 mit Anm. = BB 01, 1027 mit Anm. *Lohse*);
 - auf die **Steuerfreiheit der Kreditvermittlung** nach Art. 13 Teil B Buchst. d – in 1978 und dem 2. Halbjahr 1979, als das UStG die Kreditvermittlung noch nicht befreite (EuGH v. 19. 1. 1982, Rs. 8/81, Becker, Slg. 1982, 53 = UR 82, 70; v. 10. 6. 1982, Rs. 255/81, Grendel, Slg. 1982, 2301; v. 22. 2. 1984, Rs. 70/83, Kloppenburg, Slg. 1984, 1075 = UR 84, 164; v. 14. 7. 1988, Rs. 207/87, Weissgerber, Slg. 1988, 4433 = UR 89, 118 = UVR 89, 47 mit Anm. *Langer*; BVerfG Beschluss v. 8. 4. 1987 2 BvR 687/85, BVerfGE 75, 223 = UR 87, 355);
 - auf die **Steuerfreiheit der Glücksspiele** nach Art. 13 Teil B Buchst. f in dem durch den Neutralitätsgrundsatz gebotenen Rahmen (EuGH v. 17. 2. 2005, Rs. C-453/02, C-462/03, Linneweber/Aktridis, UR 05, 194 mit Anm. *Birk*);
 - auf die **Steuerfreiheit** der in engem Zusammenhang mit **Sport und Körperertüchtigung** stehenden Dienstleistungen nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m (BFH v. 19. 2. 2004 V R 39/02 BStBl II 04, 672; v. 19. 2. 2004 V R 38/02, BFH/NV 04, 1298);
 - im Regelungsbereich des **Art. 17 der 6. RL (Entstehung und Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug)**
 - auf Art. 17 Abs. 1 und 2 (EuGH v. 6. 7. 1995, Rs. C-62/93, Soupergaz, Slg. 1995, I-1883 = UR 95, 404; v. 18. 1. 2001, Rs. C-150/99, Stockholm Lindöpark AB, Slg. 2001, I-493 = DB 01, 314 mit Anm.; BFH v. 10. 2. 2005 V R 76/03, BStBl II 05, 509 zu § 15 Abs. 1 a Nr. 1 UStG 1999; v. 15. 7. 2004 V R 30/00, BStBl II 04, 1025 zu § 15 Abs. 1 b UStG 1999; v. 11. 12. 2003 V R 48/02, BFHE 204, 349 = DStR 04, 498 zu § 15 Abs. 2 Nr. 3 UStG 1993);

- im Regelungsbereich des **Art. 22 der 6. RL (Verpflichtungen im inneren Anwendungsbereich)** auf Art. 10 und 22 Abs. 4 und 5, soweit sie die Besteuerung (geschätzter) künftiger Umsätze verbieten (EuGH v. 20. 10. 1993, Rs. C-10/92, Balocchi, Slg. 1993, I-5105 = IStR 93, 522m. Anm.);
- im Regelungsbereich des **Art. 33 der 6. RL** auf die **Unzulässigkeit von Sondersteuern** (EuGH v. 31. 3. 1992, Rs. C-200/90, Dansk Denkavit und Poulsen Trading, Slg. 1992, I-2217);
- im Regelungsbereich von Art. 3 der RL 83/182/EWG über **Steuerbefreiungen** innerhalb der Gemeinschaft bei **vorübergehender Einfuhr** best. Verkehrsmittel auf die dort vorgesehene Abgabefreiheit für mehr als ein Personenfahrzeug je Person (EuGH v. 29. 5. 1997, Rs. C-389/95, Klattner, Slg. 1997, I-2719 = IStR 97, 403 = HFR 97, 614).

Im Übrigen dürfte sich aus vielen Urteilen des EuGH konkludent die unmittelbare Anwendbarkeit von Richtlinienbestimmungen ergeben, insbesondere dann, wenn sie der EuGH dahin auslegt, dass mit ihnen bestimmte nationale Regelungen unvereinbar sind.

einstweilen frei

24, 25

3. Schadensersatz

Neben der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts kommt bei Nicht- 26
umsetzung, verspäteter oder unrichtiger Umsetzung der Richtlinie oder einem sonstigen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht durch ein nationales Gesetzgebungsorgan, eine nationale Verwaltungsbehörde oder ein nationales Gericht auch ein europarechtlicher **Schadensersatzanspruch** in Betracht (EuGH v. 19. 11. 1991, Rs. C-6 und 9/90, Francovich, Slg. 1991, I-5357; v. 18. 1. 2001, Rs. C-150/99, Stockholm Lindöpark AB, Slg. 2001, I-493 = DB 01, 314 mit Anm.; *Ahlt/Diesenhöfer*, Europarecht, 3. Aufl., S. 117 m. w. N.) – und zwar unter folgenden drei Voraussetzungen:

- die verletzte Rechtsnorm bezweckt, dem Einzelnen Rechte zu verleihen,
- der Verstoß ist hinreichend qualifiziert,
- zwischen dem Verstoß gegen die dem Staat obliegende gemeinschaftsrechtliche Verpflichtung und dem den geschädigten Personen entstandenen Schaden besteht ein unmittelbarer Zusammenhang (EuGH v. 30. 9. 2003, Rs. C-224/01, Köbler, DB 03, 2331 Rn 51).

Für die Frage, ob ein **qualifizierter Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht** 27
vorliegt, sind alle Gesichtspunkte des Einzelfalls zu berücksichtigen und zwar u. a. das Maß an Klarheit und Präzision der verletzten Vorschrift des Gemeinschaftsrechts, die Vorsätzlichkeit des Verstoßes, die Entschuldbarkeit des Rechtsirrtums oder gegebenenfalls die Stellungnahme eines Gemeinschaftsorgans. Ein Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht ist jedenfalls hinreichend qualifiziert, wenn ein nationales Gericht, das gegen das Gemeinschaftsrecht verstößt, die einschlägige Rechtsprechung des EuGH offenkundig verkennt (EuGH v. 30. 9. 2003, Rs. C-224/01, Köbler, Slg. 2003, I-10239 = DB 03, 2331 Rn 54–56).

Wie der Schadensersatz in Deutschland geltend gemacht werden kann, ist weit- 28
gehend unklar, soweit nicht gleichzeitig die Voraussetzungen des § 839 BGB vorliegen (vgl. BGH v. 24. 10. 1996 III ZR 127/91, BGHZ 134, 30; v. 9. 10. 2003 III

ZR 342/03, NJW 04, 1241). Im Steuerrecht kann er im Rahmen eines Billigkeitsverfahrens nach § 227 AO geltend gemacht werden (vgl. BFH v. 21. 4. 2005 V R 16/04 BStBl II 06, 96 = UR 05, 549, kritisch *Leonard*, UR 06, 205).

29–32 *einstweilen frei*

- 33 Schließlich kommt noch eine **Entschädigung nach Art. 1 ZPMRK** in Betracht (EGMR v. 16. 4. 2002 Nr. 36677/97, S. A. Dangeville, mitgeteilt in UVR 03, 117 unter 2; vgl. dazu *Lohse*, UR 03, 182 und *Breuer*, JZ 03, 433; EGMR v. 22. 7. 2003 Nr. 49217/99 und 49218/99, SA Cabinet Diot und SA Gras Savoye, mitgeteilt in UVR 05, 136 unter 2).

4. Vorlage an EuGH

- 34 Die richtlinienkonforme Auslegung des UStG und die unmittelbare Anwendung einzelner Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts setzen voraus, dass das Gemeinschaftsrecht bekannt ist. Da das Gemeinschaftsrecht häufig nicht mit hinreichender Sicherheit bekannt ist, sieht Art. 234 EG vor, dass dem EuGH entsprechende **Fragen zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts und Gültigkeit der Richtlinien** vorgelegt werden. Die Richtlinien sind „Handlungen der Organe der Gemeinschaft“ i. S. des Art. 234 Abs. 1 Buchst. b EG.

Werden dem Gericht Fragen zur Auslegung einzelner Richtlinienbestimmungen gestellt, oder will das Gericht wissen, ob sie unmittelbare Geltung haben, kann es diese Fragen dem EuGH zur Vorabentscheidung vorlegen. Der BFH ist zur Vorlage derartiger Fragen nicht nur berechtigt, sondern auch verpflichtet (Art. 234 Abs. 3 EG). Nach der Rechtsprechung des EuGH ist nicht unbedingt notwendig, dass ein Verfahrensbeteiligter dem Finanzgericht die Frage stellt; es genügt, dass die Frage sich dem Gericht stellt (EuGH v. 11. 7. 1991, Rs. C-87–89/90, Verholen, Slg. 1991, I-3757 = UVR 92, 19 mit Anm.; v. 14. 12. 1995, Rs. C-312/93, Peterbroeck, IStR 96, 94).

Eine Vorlage ist nicht erforderlich, wenn die **Auslegung** der maßgeblichen Vorschrift **des Gemeinschaftsrechts klar** ist (EuGH v. 6. 10. 1982, Rs. 283/81, C.I.L.I.F.I.T., Slg. 1982, 3415; vgl. dazu BFH v. 2. 4. 1996 VII R 119/94, BFHE 180, 231 und *Schön* in DStJG Bd. 19, S. 167, 194). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn es zu der betreffenden Frage bereits eine gesicherte Rechtsprechung des EuGH oder eine Vorentscheidung in einem gleichgelagerten Fall gibt.

Die Vorlage sollte in voller Besetzung beschlossen werden, vom FG also unter Beteiligung der ehrenamtlichen Richter. In dem Vorlagebeschluss sollte der maßgebliche Sachverhalt auch für Dritte, die vom EuGH gehört werden, verständlich dargestellt werden. **Fragen zur Auslegung des nationalen Rechts** sind dem EuGH **nicht** zu stellen; es ist jedoch die Entscheidungsrelevanz der Vorlagefrage darzustellen, da es der EuGH zu Recht ablehnt, hypothetische und akademische Fragen zu beantworten. **Fragen zur Vereinbarkeit des nationalen Rechts mit dem Gemeinschaftsrecht** sind dem EuGH ebenfalls nicht zu stellen, soweit es nicht um die Auslegung der einschlägigen Vorschrift des Gemeinschaftsrechts geht.

- 35 *einstweilen frei*

III. Rechtsquellen

- 36 Seit 1918 haben die **Umsatzsteuergesetze** in folgenden Neufassungen gegolten: ab 1. 8. 1918 UStG vom 26. 7. 1918 (RGBl 18, 779)

ab 1. 1. 1920 UStG vom 24. 12. 1919 (RGBl 19, 2157)

Neufassung des UStG vom 8. 5. 1926 (RGBl I 26, 218)

ab 1. 1. 1935 UStG vom 16. 10. 1934 (RGBl I 34, 942; Begr. RStBl 34, 1537)

Bundesrepublik Deutschland	Deutsche Demokratische Republik
ab 30. 6. 1951 UStG 1951 (BGBl I 51, 791 = BStBl I 51, 477)	ab 1. 1. 1971 UStG vom 18. 9. 1970 (GBl Sonderdruck Nr. 673)
ab 1. 1. 1968 UStG 1967 (BGBl I 67, 545 = BStBl I 67, 224)	
ab 23. 11. 1973 UStG 1973 (BGBl I 73, 1681 = BStBl I 73, 693)	
ab 1. 1. 1980 UStG 1980 (BGBl I 79, 1953 = BStBl I 79, 654)	ab 1. 7. 1990 UStG v. 27. 6. 1990 (GBl Sonderdruck Nr. 1432)

ab 1. 1. 1991 UStG 1991 (BGBl I 91, 350 = BStBl I 91, 272)

ab 1. 1. 1993 UStG 1993 (BGBl I 93, 565, 1160 = BStBl I 93, 345, 646)

ab 1. 4. 1999 UStG 1999 (BGBl I 99, 1270 = BStBl I 99, 595).

ab 1. 4. 2005 UStG 2005 (BGBl I 05, 386 = BStBl I 05, 505).

Wegen der Änderungen des UStG 2005 vgl. die Angaben in Texte 1. Wegen der zwischen den Neufassungen des UStG erfolgten Änderungen wird auf die zahlreichen jährlich erscheinenden Textausgaben und Handbücher zur Umsatzsteuer sowie die Erläuterungen zu den einzelnen Vorschriften in diesem Kommentar verwiesen.

Ergänzt wird das UStG durch die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) und die Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (EUStBefrVO).

Die **UStDV 1999** mit den nachfolgenden Änderungen ist unter „Texte 2“ abgedruckt, die **EUStBefrVO 1993** unter „Texte 3“.

Der aktuelle Text der **Richtlinie 77/388/EWG (6. RL)** samt Fundstellen findet sich in „Texte 10“. Wegen der historischen Entwicklung der einzelnen Vorschriften wird z.B. auf die Kommentierung von *Langer* in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG verwiesen. Von dem übrigen **Gemeinschaftsrecht** verdienen noch die 8. USt-RL (ABl 1979 Nr. L 331, S. 11 – in „Texte 11“) und die 13. USt-RL (ABl 1986 Nr. L 326/4, S. 40) sowie die Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates v. 27. 1. 1992 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung (MWSt) – die sog. **Zusammenarbeits-Verordnung** – (ABl 1992, Nr. L 24/1) besondere Erwähnung (enthalten in LBl.-USt); letztere setzt unmittelbar anwendbares Gemeinschaftsrecht. Eine Textsammlung von weiterem einschlägigen Gemeinschaftsrecht enthält z.B. *Birkenfeld/Forst*, Das Umsatzsteuerrecht im Europäischen Binnenmarkt, 3. Aufl., Bielefeld, 1998.

Wegen der Umsatzsteuervergünstigungen auf Grund des **NATO-Truppenstatuts und nach dem Offshore Steuerabkommen** wird auf die Erläuterungen zu § 26 verwiesen.