SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS

JÁN MAZÁK

vom 24. März 2009 [1]

I — Einleitung

1. Mit Beschluss vom 10. Oktober 2007, beim Gerichtshof eingegangen am 2. Januar 2008, hat die Corte Suprema di Cassazione (Italien) (im Folgenden: Kassationsgerichtshof oder vorlegendes Gericht) dem Gerichtshof eine Frage zur Anwendung des Grundsatzes der Rechtskraft in Rechtsstreitigkeiten über die Erhebung der Mehrwertsteuer nach Art. 234 EG zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2. Das vorlegende Gericht möchte im Wesentlichen wissen, ob es im Licht des Urteils Lucchini [2] gemeinschaftsrechtlich dazu verpflichtet ist, eine nationale Rechtskraftregelung, die dem Urteil eines anderen Gerichts über den gleichen Gegenstand Bindungswirkung verleiht, unangewendet zu lassen, wenn es dadurch in die Lage versetzt wird, in einem Rechtsstreit über die Erhebung von Mehrwertsteuer auszusprechen, dass der einzige Zweck des in Frage stehenden Vorgangs die Erzielung eines steuerlichen Vorteils ist und der Vorgang daher eine missbräuchliche Praxis darstellt.

3. Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen der Olimpiclub Srl in Liquidation (im Folgenden: Olimpiclub) auf der einen Seite, und der Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (im Folgenden: Finanzverwaltung) und der Agenzia delle Entrate auf der anderen Seite wegen Mehrwertsteuer-Berichtigungsbescheiden für die Jahre 1988–1991.

II — Rechtlicher Rahmen

4. Art. 2909 des italienischen Codice civile, in dem der Grundsatz der Rechtskraft verankert ist, lautet:

„In rechtskräftigen Urteilen enthaltene Feststellungen sind für die Parteien, ihre Erben oder Rechtsnachfolger in jeder Hinsicht bindend."

1 — Originalsprache: Englisch.
2 — Urteil vom 18. Juli 2007, Lucchini (C-119/05, Slg. 2007, I-6199).

5. Im Vorlagebeschluss wird dazu angemerkt, dass das Kassationsgericht für den Bereich des Abgabenrechts lange am so genannten Grundsatz der „Frammentazione dei Giudicati“ (Fragmentierung der Urteile) festgehalten habe, wonach jedes Steuerjahr weitgehend losgelöst von den anderen Steuerjahren zu betrachten sei und zwischen dem Abgabenpflichtigen und dem Fiskus für jedes Steuerjahr ein Rechtsverhältnis entstehe, das von dem jeweiligen Rechtsverhältnis für die vorherigen und die folgenden Steuerjahre getrennt sei. Das führe dazu, dass Streitigkeiten, die mehrere Steuerjahre beträfen, statt nach Verbindung der betroffenen Verfahren in einem einzigen Urteil getrennt in mehreren Urteilen entschieden würden, selbst wenn sie dieselbe Abgabe beträfen und es um einander völlig oder teilweise entsprechende Fragen gehe. Keine der Entscheidungen könne daher gegenüber Verfahren, die andere Steuerjahre beträfen, Bindungswirkung entfalten.

6. Nach dem Vorlagebeschluss ist der Grundsatz der „Frammentazione dei Giudicati“ aufgrund der jüngeren Rechtsprechung des Kassationsgerichtshofs jedoch überholt, nach welcher der Gegenstand eines Rechtsstreits in einer Abgabensache nicht notwendigerweise auf die angefochtene Maßnahme beschränkt bleibe, sondern auch die Begründetheit der von den Behörden geltend gemachten Abgabenforderung und das aus ihr abgeleitete Steuerschuldverhältnis erfasse. Auf diese Weise habe die Einheitlichkeit der Abgabe ungeachtet ihrer Fortentwicklung in den aufeinander folgenden Abgabenzeiträumen verstärkt werden sollen. [3]

3 — Die Corte Suprema di Cassazione verweist auf ihre Urteile Nrn. 13919/06, 16258/07 und 25681/06.

7. Daher ist nunmehr in Abgabenverfahren die Berufung auf ein Urteil auch dann möglich, wenn das Urteil zu einem anderen als dem verfahrensgegenständlichen Abgabenzeitraum ergangen ist, sofern es einen grundlegenden Punkt betrifft, der beiden Rechtssachen gemeinsam ist. Grund dafür ist nach den Ausführungen des vorlegenden Gerichts, dass das Prinzip, Abgabenzeiträume getrennt zu betrachten, nicht ausschließt, dass eine Entscheidung für einen Abgabenzeitraum auch für andere Abgabenzeiträume bindend ist, wenn sie sich auf Elemente auswirkt, die für mehrere Abgabenzeiträume von Bedeutung sind.

III — Sachverhalt, Verfahren und Vorlagefragen

8. Olimpiclub ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Geschäftszweck der Bau und Betrieb von Sporteinrichtungen ist. Sie ist Eigentümerin einer Sportanlage auf einem im staatlichen Eigentum stehenden Grundstück.

9. Am 27. Dezember 1985 schloss Olimpiclub mit der Associazione Polisportiva Olimpiclub (im Folgenden: Associazione), deren Gründungsmitglieder nahezu alle auch Anteile an der Olimpiclub hielten, einen Nutzungsvertrag. Nach diesem Vertrag räumte die Gesellschaft der Associazione das Recht ein, sämtliche Einrichtungen der Sportanlage zu nutzen; als Gegenleistung sah der Vertrag lediglich die Übernahme der Lasten gegen-

über dem Eigentümer, eine jährliche Kostenerstattungspauschale in Höhe von 5 000 000 LIT sowie die Abführung der gesamten Bruttoeinnahmen der Associazione, bestehend im Gesamtbetrag der Mitgliedsbeiträge, an die Gesellschaft vor.

10. 1992 führte die Guardia di Finanza (Finanzpolizei) eine Steuerprüfung durch, die auch auf die Associazione erstreckt wurde und mit zwei Feststellungsprotokollen abgeschlossen wurde, in denen Unregelmäßigkeiten betreffend den Nutzungsvertrag gerügt wurden. Es wurde festgestellt, dass der Nutzungsvertrag nicht gegenüber dem Fiskus geltend gemacht werden könne.

11. Infolgedessen ergingen vier Mehrwertsteuer-Berichtigungsbescheide für die Jahre 1988–1991. Olimpiclub focht diese Bescheide vor der Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma an.

12. Vor diesem Gericht brachte die Agenzia delle Entrate vor, die Ermittlungen der Guardia di Finanzia hätten ergeben, dass die Parteien mit dem Abschluss des formal zulässigen Nutzungsvertrags in Wirklichkeit ausschließlich eine Umgehung der Steuervorschriften bezweckt hätten, um zugunsten von Olimpiclub eine rechtsgrundlose Steuerersparnis zu erzielen. Materiell betrachtet habe Olimpiclub mittels dieses Nutzungsvertrags alle Lasten der Verwaltung und Geschäftsführung der Sportanlage auf eine Personenvereinigung ohne Gewinnzweck übertragen und dafür deren Einkommen erhalten, ohne dass dieses Einkommen irgendwelchen Abgaben unterworfen gewesen sei. Die Associazione habe nämlich durch die Verwaltung der Anlagen der Gesellschaft Vermögen geschaffen, das der direkten und indirekten Besteuerung entzogen sei, soweit es aus der Einnahme von Mitgliedsbeiträgen resultiere.

13. Die Commissione tributaria provinciale gab jedoch der Klage von Olimpiclub statt und führte im Wesentlichen aus, dass die Finanzverwaltung nicht die Rechtswirkungen des Nutzungsvertrags ignorieren dürfe und dass diese Vereinbarung keinesfalls betrügerisch sei.

14. Diese Entscheidung wurde im Berufungsverfahren von der Commissione tributaria regionale del Lazio mit der Begründung bestätigt, dass für betrügerische Absichten kein Nachweis erbracht worden sei, da der Nutzungsvertrag nicht deshalb geschlossen

worden sei, um steuerliche Verpflichtungen zu umgehen, sondern weil die unmittelbare Verwaltung von im Wesentlichen sportlichen Tätigkeiten eine wirtschaftsfremde Tätigkeit für eine Handelsgesellschaft sei.

15. Im Ausgangsverfahren hat die Corte Suprema di Cassazione über die Kassationsbeschwerde der Finanzverwaltung zu entscheiden, die eine Rechtsfrage betrifft. Nach dem Konkurs der steuerpflichtigen Gesellschaft trat der Konkursverwalter in das Verfahren ein und wandte sich gegen die Kassationsbeschwerde.

16. Die Finanzverwaltung machte einen einzigen umfassenden Kassationsbeschwerdegrund geltend, nämlich dass die Begründung in einem entscheidenden Punkt des Rechtsstreits unlogisch und unzureichend sei, und behauptete die Verletzung und fehlerhafte Anwendung sowohl von Art. 116 des Codice di procedura civile (Zivilprozessordnung) als auch von Art. 37bis des Präsidialdekrets Nr. 600/1973 und Art. 10 des Gesetzes Nr. 408/1990, die beide von der Comissione tributaria regionale im vorliegenden Fall für nicht anwendbar erklärt worden waren. Mit diesem Beschwerdegrund soll im Wesentlichen die Feststellung der Comissione tributaria regionale del Lazio angefochten werden, es habe keine Steuerumgehungsabsicht vorgelegen.

17. Olimpiclub verwies hingegen in ihrer Beschwerdebeantwortung insbesondere auf einige rechtskräftige Urteile der Commissione tributaria provinciale di Roma und der Commissione tributaria regionale del Lazio, die Steuerfestsetzungen für andere Abgabenzeiträume betrafen, aber auf denselben Feststellungsprotokollen beruhten, die zu den im Ausgangsverfahren gegenständlichen Steuerfestsetzungen und Berichtigungsbescheiden geführt hatten.

18. Nach Ansicht von Olimpiclub sind diese Urteile, in denen festgestellt worden sei, dass die im Nutzungsvertrag festgelegte Regelung in steuerlicher Hinsicht nicht unzulässig gewesen sei, im Sinne von Art. 2909 des Codice civile in Rechtskraft erwachsen. Sie seien daher für das Ausgangsverfahren bindend, auch wenn die in ihnen enthaltenen Feststellungen nicht die in Frage stehenden Steuerjahre beträfen. Im Ergebnis sei es daher dem vorlegenden Gericht verwehrt, die Frage der missbräuchlichen Praxis nochmals zu prüfen.

19. Zu der Einrede der der Kassationsbeschwerde entgegenstehenden Rechtskraft bemerkt das vorlegende Gericht, dass sich Olimpiclub auf die von ihr im Ausgangsverfahren angeführten Entscheidungen der Commissione tributaria provinciale di Roma nicht berufen könne. Dagegen könnten hierfür die Urteile Nrn. 138/43/00 und 67/01/03 der Commissione regionale del Lazio im Grundsatz herangezogen werden, die in mehrwertsteuerrechtlichen Streitigkeiten ergangen seien, welche die Steuerjahre 1987 bzw. 1992 beträfen.

20. Aus dem Vorlagebeschluss geht somit hervor, dass sich die Corte Suprema di Cassazione wegen des Grundsatzes der Rechtskraft, wie er in Art. 2909 des Codice civile niedergelegt ist und von ebendiesem Gericht ausgelegt wird, für an diese rechtskräftigen Urteile gebunden hält, die dieselben Sachverhalts- und Rechtsfragen wie der vorliegende Fall zum Gegenstand hatten und in denen festgestellt worden war, dass der Nutzungsvertrag weder missbräuchlich noch betrügerisch sei.

21. Das vorlegende Gericht bemerkt jedoch, dass diese gesetzliche Lage, die einem Steuerpflichtigen in einem Verfahren wie dem vorliegenden erlaube, sich auf ein rechtskräftiges Urteil eines anderen Gerichts, das einen anderen Abgabenzeitraum betreffe, zu berufen, es daran hindern könne, einen Rechtsmissbrauch festzustellen, und deshalb die Durchsetzung des Verbots des Rechtsmissbrauchs vereiteln könne, das der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung besonders im Bereich der Mehrwertsteuer als Mittel zur Sicherstellung der vollständigen Anwendung des gemeinsamen Steuersystems entwickelt habe [4].

22. Es bestünden auch Zweifel in Bezug auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Verpflichtung, für die volle Wirksamkeit der Vorschriften des Gemeinschaftsrechts Sorge zu tragen und nationale (Verfahrens) vorschriften unangewendet zu lassen, die dem Gemeinschaftsrecht widersprechen und seine Anwendung beeinträchtigen könnten [5].

23. Vor allem stelle sich die Frage, ob im vorliegenden Fall das Urteil Lucchini [6] einschlägig sei, in dem der Gerichtshof den Grundsatz bestätigt habe, dass das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer Vorschrift des nationalen Rechts zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft wie des Art. 2909 des Codice civile entgegenstehe, soweit diese Anwendung die Rückforderung einer gemeinschaftsrechtswidrig gewährten staatlichen Beihilfe behindere. Dieses Urteil scheine einer allgemeineren Tendenz zu entsprechen, die in der Rechtsprechung des Gerichtshofs zu beobachten sei und dahin gehe, den Stellenwert nationaler Urteile zu relativieren und zu verlangen, dass sie aufgrund des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts unberücksichtigt blieben [7].

24. Vor diesem Hintergrund hat die Corte Suprema di Cassazione beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof

4 — Vgl. dazu insbesondere Urteile vom 21. Februar 2006, Halifax u. a. (C-255/02, Slg. 2006, I-1609), und vom 21. Februar 2008, Part Service (C-425/06, Slg. 2008, I-897).

5 — Das vorlegende Gericht verweist insbesondere auf die beiden Urteile vom 14. Dezember 1995, Peterbroeck (C-312/93, Slg. 1995, I-4599) und Van Schijndel (verbundene Rechtssachen C-430/93 und C-431/93, Slg. 1995, I-4705), sowie auf das Urteil vom 27. Februar 2003, Santex (C-327/00, Slg. 2003, I-1877).

6 — In Fn. 2 angeführt.

7 — Vgl. insbesondere die Urteile vom 1. Juni 1999, Eco Swiss (C-126/97, Slg. 1999, I-3055), vom 28. Juni 2001, Larsy (C-118/00, Slg. 2001, I-5063), vom 7. Januar 2004, Wells (C-201/02, Slg. 2004, I-723), und vom 13. Januar 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, Slg. 2004, I-837).

folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Steht das Gemeinschaftsrecht auch in anderen Bereichen als dem der staatlichen Beihilfen (zu dem das Urteil des Gerichtshofs vom 18. Juli 2007, Lucchini, C-119/05, ergangen ist), insbesondere im Bereich der Mehrwertsteuer und des Rechtsmissbrauchs zwecks Erlangung rechtsgrundloser Steuerersparnisse — unter besonderer Beachtung auch des Kriteriums des nationalen Rechts, wie es in der Rechtsprechung des erkennenden Gerichts ausgelegt wird, wonach in Abgabenstreitigkeiten das Urteil eines anderen Gerichts, sofern die damit bestätigte Veranlagung einen grundlegenden Punkt betrifft, den sie mit anderen Verfahren gemeinsam hat, in Bezug auf diesen Punkt auch dann Bindungswirkung entfaltet, wenn es sich auf einen anderen Abgabenzeitraum bezieht — der Anwendung einer den Grundsatz der Rechtskraft festlegenden Vorschrift des nationalen Rechts wie Art. 2909 des Codice civile entgegen, wenn diese Anwendung ein dem Gemeinschaftsrecht zuwiderlaufendes Ergebnis bestätigt und die Anwendung des Gemeinschaftsrechts verhindert?

IV — Rechtliche Würdigung

25. Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass das vorlegende Gericht im Wesentlichen danach fragt, ob das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer Vorschrift des nationalen Rechts wie Art. 2909 Codice civile zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft insoweit entgegensteht, als die Anwendung dieser Vorschrift in ihrer Auslegung durch die nationalen Gerichte ein nationales Gericht — in einem Rechtsstreit wie im Ausgangsverfahren über die Erhebung der Mehrwertsteuer — an der Prüfung, ob ein bestimmter Vorgang eine missbräuchliche Praxis darstellt, hindern würde, wenn diese Frage bereits in einem rechtskräftigen Urteil eines anderen Gerichts entschieden wurde, wenn auch im Hinblick auf ein anderes Steuerjahr.

A — *Wesentliches Vorbringen der Beteiligten*

26. Die italienische Regierung, Olimpiclub und die Kommission haben im vorliegenden Verfahren schriftliche Erklärungen abgegeben. Abgesehen von Olimpiclub waren diese Beteiligten bei der mündlichen Verhandlung vom 22. Januar 2009 vertreten, bei der zusätzlich die slowakische Regierung vertreten war.

27. Alle Beteiligten stimmen im Wesentlichen darin überein, dass das Urteil Lucchini [8] nicht auf einen Sachverhalt wie den des Ausgangsverfahrens übertragen werden könne und dass dieses Urteil daher im

8 — In Fn. 2 angeführt.

vorliegenden Fall nicht einschlägig sei. Sie bringen dazu insbesondere vor, dass das Urteil Lucchini im konkreten Kontext zu betrachten sei, d. h. im Hinblick auf das Versäumnis eines nationalen Gerichts, eine bereits bestehende Entscheidung der Kommission über die Vereinbarkeit einer bestimmten Beihilfe mit dem gemeinsamen Markt zu berücksichtigen. Während das Urteil Lucchini somit eine Frage betroffen habe, für die die nationalen Gerichte grundsätzlich nicht zuständig seien, sei es im Ausgangsverfahren ausschließlich Sache der nationalen Finanzbehörden und Gerichte, das Mehrwertsteuersystem anzuwenden und festzustellen, ob eine missbräuchliche Praxis vorliege.

28. Die Kommission führt dazu näher aus, dass aus der vom vorlegenden Gericht zitierten Rechtsprechung zum Verhältnis zwischen Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts und nationalem Verfahrensrecht ersichtlich sei, dass der Gerichtshof nur ausnahmsweise und unter sehr strengen Voraussetzungen zu dem Ergebnis gelange, eine nationale Verfahrensvorschrift wie die hier fragliche genüge nicht den Anforderungen des Gemeinschaftsrechts. Die rechtskräftigen Urteile nationaler Gerichte, auf die sich Olimpiclub im vorliegenden Fall berufe, beträfen jedoch andere Steuerjahre und Steuerfestsetzungsverfahren als die, auf die sich das bevorstehende Urteil des vorlegenden Gerichts beziehen werde. In diesem Punkt sei der vorliegende Fall auch von Fällen wie Eco Swiss [9] oder Kapferer [10] zu unterscheiden.

9 — In Fn. 7 angeführt.

10 — Urteil vom 16. März 2006, Kapferer (C-234/04, Slg. 2006, I-2585).

29. Zudem werde durch den dem Mehrwertsteuersystem inhärenten Grundsatz, dass jeder einzelne Abgabenzeitraum eine gesonderte Steuerschuld zum Entstehen bringe, bestätigt, dass die Rechtskraftregelung in der Auslegung durch das vorlegende Gericht mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar sei.

30. Es erscheine daher nicht gerechtfertigt — auch im Licht der Erfordernisse der Rechtssicherheit und des Grundsatzes der Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts, selbst unter Berücksichtigung der prinzipiellen Bedeutung des Grundsatzes der Rechtskraft —, einem nationalen Gericht die Prüfung, ob mehrwertsteuerrechtlich eine missbräuchliche Praxis vorgelegen habe, nur deshalb zu verwehren, weil in einem rechtskräftigen Urteil eines anderen Gerichts eine Feststellung zu dieser Frage in Bezug auf einen anderen Abgabenzeitraum getroffen worden sei.

31. Die italienische Regierung teilt im Wesentlichen die Ansicht, dass eine solche Auslegung des Grundsatzes der Rechtskraft unverhältnismäßig sei und über das hinausgehe, was nach dem Gemeinschaftsrecht erforderlich sei. Dieser Grundsatz, so fundamental er auch sein möge, sei mit dem ebenso fundamentalen Verbot des Rechtsmissbrauchs in Abgabensachen in Einklang zu bringen. Wie aus dem Vorlagebeschluss hervorgehe, sei im vorliegenden Fall ganz offensichtlich, dass ein solcher Missbrauch vorgelegen habe.

32. Zum Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits — d. h. zu den Abgabenzeiträumen von 1988–1991 — sei noch keine gerichtliche Entscheidung gefällt worden. Unter diesen Umständen müsse dem vorlegenden Gericht die Möglichkeit erhalten bleiben, die Frage einer missbräuchlichen Praxis zu prüfen.

33. Im Gegensatz dazu ist Olimpiclub der Meinung, dass Art. 2909 des Codice civile in seiner Auslegung durch das vorlegende Gericht nicht gegen Gemeinschaftsrecht verstoße. Sie legt die Unterschiede zwischen dem vorliegenden Fall und den verschiedenen, im Vorlagebeschluss angeführten Urteilen des Gerichtshofs dar und sieht ihren Standpunkt durch diese Urteile nicht in Frage gestellt. Sie hebt außerdem die fundamentale Bedeutung des Grundsatzes der Rechtssicherheit — und des Grundsatzes der Rechtskraft — sowohl in der nationalen als auch in der Gemeinschaftsrechtsordnung hervor.

34. Die slowakische Regierung teilt im Wesentlichen die Auffassung von Olimpiclub und betont die zentrale Bedeutung des Grundsatzes der Rechtskraft, dessen Beachtung im allgemeinen Interesse gelegen sei. Der vorliegende Fall sei vielmehr im Einklang mit der in den Urteilen Kühne & Heitz [11] und Eco Swiss [12] entwickelten Rechtsprechungslinie zu entscheiden. Obwohl es sich um keinen absoluten Grundsatz handele, seien die im Urteil Lucchini [13] angeführten strengen Voraussetzungen für seine Nichtanwendung im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Letztendlich sei es Sache der nationalen Gerichte, zu entscheiden, ob zwei Fälle identisch seien.

B — *Würdigung*

35. Um die im vorliegenden Fall aufgeworfenen Fragen in ihrem größeren Zusammenhang zu behandeln, ist zuallererst daran zu erinnern, dass die Anwendung und Durchsetzung des Gemeinschaftsrechts — soweit nicht ausdrücklich einem Gemeinschaftsorgan anvertraut — primär die Aufgabe der Verwaltungsbehörden und Gerichte der Mitgliedstaaten ist [14], die nach Art. 10 EG dazu verpflichtet sind, alle geeigneten Maßnahmen allgemeiner oder besonderer Art zur Erfüllung der Verpflichtungen zu treffen, die sich aus dem Gemeinschaftsrecht ergeben.

36. Soweit das Gemeinschaftsrecht keine ausdrücklichen Vorschriften enthält, wenden die Mitgliedstaaten bei der Durchführung des Gemeinschaftsrechts grundsätzlich ihr eigenes formelles und materielles Recht an. Deshalb sind nach ständiger Rechtsprechung die Bestimmung der zuständigen Gerichte und

11 — In Fn. 7 angeführt.
12 — In Fn. 7 angeführt.
13 — In Fn. 2 angeführt.

14 — Vgl. dazu z. B. Urteil vom 23. November 1995, Nutral/Kommission (C-476/93 P, Slg. 1995, I-4125, Randnr. 14).

die Ausgestaltung von Verfahren, die den Schutz der dem Bürger aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung der einzelnen Mitgliedstaaten [15].

37. Man kann daher sagen, dass die dem Gemeinschaftsrecht entspringenden Rechte und Pflichten regelmäßig durch die in den verschiedenen nationalen Rechtsordnungen vorgesehenen institutionellen und verfahrensrechtlichen „Kanäle" fließen.

38. Dieser nationale Rahmen zur Durchführung des Gemeinschaftsrechts muss jedoch bestimmten Erfordernissen des Gemeinschaftsrechts entsprechen, die seine volle Anwendung sicherstellen sollen.

39. Wenn die Mitgliedstaaten daher aufgrund ihrer so genannten Verfahrensautonomie die Ausgestaltung der Verfahren für die Klagen festlegen, die den Schutz der dem Bürger aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, dürfen die betreffenden Modalitäten nach ständiger Rechtsprechung nicht ungünstiger sein als für gleichartige Klagen, die das innerstaatliche Recht betreffen (Grundsatz der Gleichwertigkeit), und auch nicht so ausgestaltet sein, dass sie die Ausübung der Rechte, die die Gemeinschaftsrechtsordnung einräumt, übermäßig erschweren oder praktisch unmöglich machen (Grundsatz der Effektivität) [16].

40. Abgesehen von diesen Einschränkungen des nationalen Verfahrensrechts, die der Gerichtshof zum Grundsatz der Verfahrensautonomie entwickelt hat, folgen einige die Anwendung des Gemeinschaftsrechts betreffende Verpflichtungen der Mitgliedstaaten unmittelbar — und „objektiv", d. h. weitgehend unabhängig von der „Geltendmachung gemeinschaftsrechtlicher Ansprüche durch den Bürger" — aus dem Grundsatz des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts und dem Gebot, für seine volle Wirksamkeit Sorge zu tragen.

41. Nach dem Wesenskern dieser Grundsätze hat bekanntlich jede Vorschrift innerstaatlichen Rechts, sei sie materieller oder

15 — Vgl. dazu auch die Urteile vom 21. September 1983, Deutsche Milchkontor u. a. (verbundene Rechtssachen 205/82 bis 215/82, Slg. 1983, 2633, Randnr. 17), vom 16. Dezember 1976, Rewe/Landwirtschaftskammer Saarland (33/76, Slg. 1976, 1989, Randnr. 5), und Peterbroeck (in Fn. 5 angeführt, Randnr. 12).

16 — Vgl. dazu u. a. Urteil Kapferer (in Fn. 10 angeführt, Randnr. 22) und die Urteile vom 7. Januar 2004, Wells (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 67), sowie vom 16. Mai 2000, Preston u. a. (C-78/98, Slg. 2000, I-3201, Randnr. 31).

verfahrensrechtlicher Natur, grundsätzlich hinter gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften, mit denen sie kollidiert, zurückzutreten [17].

42. Der Gerichtshof hat zu den aus dem Grundsatz des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts folgenden Verpflichtungen festgehalten, dass alle nationalen Verwaltungsbehörden und Gerichte dafür Sorge zu tragen hätten, dass innerhalb ihres jeweiligen Zuständigkeitsbereichs die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts eingehalten würden und erforderlichenfalls aus eigener Entscheidungsbefugnis jede nationale Vorschrift unangewendet zu lassen hätten, die der vollen Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts entgegenstehe [18].

43. Gerade diese Verpflichtung der nationalen Gerichte, den Vorrang des Gemeinschaftsrechts zu erhalten und für seine volle Wirksamkeit Sorge zu tragen — oder, allgemeiner formuliert, ihre Verpflichtung zur Wahrung des Rechts in der Gemeinschaft — läuft Gefahr, durch eine innerstaatliche Vorschrift zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft wie die hier fragliche beeinträchtigt zu werden, soweit diese dem nationalen Gericht die richtige Anwendung einer gemeinschaftlichen Vorschrift unmöglich macht. Dementsprechend ist die Vorschrift des nationalen Rechts an dieser Verpflichtung zu messen [19].

44. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass der Gerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat, dass Vorschriften, die gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Entscheidungen Bestandskraft verliehen, zur Rechtssicherheit, die einen wesentlichen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts darstelle, beitrügen [20].

45. Im Licht dieses Grundsatzes hat der Gerichtshof — genauer gesagt in den Urteilen Eco Swiss, Köbler und Kapferer, in Bezug auf die Rechtskraft gerichtlicher Entscheidungen und im Urteil Eco Swiss in Bezug auf die Rechtskraft von Schiedssprüchen — die Bedeutung des Grundsatzes der Rechtskraft sowohl für die Gemeinschaftsrechtsordnung als auch für die nationalen Rechtsordnungen anerkannt. Er hat festgestellt, dass es zur Gewährleistung des Rechtsfriedens und der

17 — Vgl. bereits Urteil vom 15. Juli 1965, Costa/ENEL (6/64, Slg. 1964, 1253). Es ist zu beachten, dass sich die Auflösung eines Normenwiderspruchs nach diesem Grundsatz in Fällen, in denen die Anwendung des Gemeinschaftsrechts durch den nationalen verfahrensrechtlichen und institutionellen Rahmen mittelbar behindert wird, im Allgemeinen als komplizierter erweisen mag als in Fällen, in denen beispielsweise das Gemeinschaftsrecht unmittelbar einer materiellen Vorschrift des nationalen Rechts entgegensteht. Um die oben von mir verwendete Metapher aufzugreifen: Die Prüfung der Frage, ob die innerstaatlichen verfahrensrechtlichen und institutionellen „Kanäle", durch die das Gemeinschaftsrecht seine Wirkung entfalten muss, „breit genug" sind — in dem Sinne, dass die fragliche gemeinschaftliche Vorschrift wirksam durchgeführt werden kann — erfolgt in Abstufungen und erfordert eine Abwägung zwischen dem Interesse an der Wahrung der Integrität der fraglichen innerstaatlichen Vorschriften einerseits, und den gemeinschaftlichen Erfordernissen des Vorrangs und der vollen Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts andererseits.

18 — Vgl. dazu u. a. die Urteile vom 9. März 1978, Simmenthal (106/77, Slg. 1978, 629, Randnrn. 21 bis 24), vom 19. Juni 1990, Factortame (C-213/89, Slg. 1990, I-2433, Randnrn. 19 bis 21), Larsy (in Fn. 7 angeführt, Randnrn. 51 und 52), Kühne & Heitz (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 20) und Lucchini (in Fn. 2 angeführt, Randnr. 61).

19 — Zu einem ähnlichen Ansatz vgl. die Schlussanträge des Generalanwalts Léger in der Rechtssache Kühne & Heitz (in Fn. 7 angeführt, insbesondere Nrn. 45, 58 und 75) und des Generalanwalts Ruiz-Jarabo Colomer in der Rechtssache i-21 Germany und Arcor (verbundene Rechtssachen C-392/04 und C-422/04, Urteil vom 19. September 2006, Slg. 2006, I-8559, Nr. 69).

20 — Vgl. dazu u. a. die Urteile Kühne & Heitz (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 24), Eco Swiss (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 46) und das Urteil vom 12. Februar 2008, Willy Kempter (C-2/06, Slg. 2008, I-411, Randnr. 37).

Beständigkeit rechtlicher Beziehungen sowie einer geordneten Rechtspflege wichtig sei, dass nach Ausschöpfung des Rechtswegs oder nach Ablauf der entsprechenden Rechtsmittelfristen unanfechtbar gewordene Gerichtsentscheidungen nicht mehr in Frage gestellt werden könnten [21].

46. Wie Olimpiclub und die slowakische Regierung hervorgehoben haben, folgt insbesondere aus den Urteilen Eco Swiss und Kapferer, dass das Gemeinschaftsrecht die nationalen Gerichte daher grundsätzlich nicht dazu verpflichtet, innerstaatliche Verfahrensregeln, die Entscheidungen Rechtskraftwirkung verleihen, unangewendet zu lassen, selbst wenn dadurch in diesen Entscheidungen enthaltene Gemeinschaftsrechtsverstöße beseitigt werden könnten [22].

47. Nichtsdestoweniger folgt aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs auch, dass der Grundsatz der Rechtssicherheit — und der daraus resultierende Grundsatz der Rechtskraft von Entscheidungen — nicht in dem Sinne absolut ist, dass er in jeder Situation der allein maßgebliche sei: Er ist vielmehr mit anderen schutzwürdigen Werten in Einklang zu bringen, wie etwa den Grundsätzen der Rechtmäßigkeit, des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts und der Effektivität [23].

48. Soweit nationale Bestimmungen, die Entscheidungen Rechtskraftwirkung verleihen, die Verwirklichung dieser Grundsätze behindern, können nationale Gerichte — allenfalls auch Verwaltungsbehörden — daher nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs unter besonderen Umständen dazu verpflichtet sein, diese Bestimmungen unangewendet zu lassen [24].

49. Der Gerichtshof hat daher im Urteil Kühne & Heitz ausgesprochen, dass die für den Erlass einer Entscheidung verantwortliche Verwaltungsbehörde im Einklang mit dem Grundsatz der Zusammenarbeit nach Art. 10 EG dazu verpflichtet sei, diese Entscheidung zu überprüfen und sie möglicherweise zurückzunehmen, wenn vier bestimmte Voraussetzungen erfüllt seien [25].

50. Die Bedeutung, die den konkreten Umständen des Falles im Urteil Kühne & Heitz [26] und im nachfolgenden Urteil i-21 Germany und Arcor, das der Gerichtshof wegen dieser Umstände gegenüber dem Urteil Kühne &

21 — Vgl. dazu Urteile Eco Swiss (in Fn. 7 angeführt, Randnrn. 46 und 47), Köbler (C-224/01, Slg. 2003, I-10239, Randnr. 38) und Kapferer (in Fn. 10 angeführt, Randnr. 20); zu verwaltungsbehördlichen Entscheidungen vgl. Urteile i-21 Germany (in Fn. 19 angeführt, Randnr. 51) und Kühne & Heitz (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 24).

22 — Vgl. dazu das Urteil Kapferer (in Fn. 10 angeführt, Randnr. 21) und Eco Swiss (in Fn. 7 angeführt, Randnrn. 46 und 47).

23 — Vgl. dazu Urteile vom 22. März 1961, SNUPAT/Hohe Behörde (verbundene Rechtssachen 42/59 und 49/59, Slg. 1961, 111), und i-21 Germany und Arcor (in Fn. 19 angeführt, Randnr. 52) sowie die Schlussanträge des Generalanwalts Ruiz-Jarabo Colomer in derselben Rechtssache, Nr. 76.

24 — Vgl. dazu die Urteile Kühne & Heitz (in Fn. 7 angeführt, Randnr. 27), i-21 Germany und Arcor (in Fn. 19 angeführt, Randnr. 52), Willy Kempter (in Fn. 20 angeführt, Randnr. 38) und Lucchini (in Fn. 2 angeführt, Randnr. 63).

25 — Vgl. dazu Urteil Kühne & Heitz, Randnrn. 26 und 27: Erstens, die Behörde ist nach nationalem Recht befugt, diese Entscheidung zurückzunehmen; zweitens, die Entscheidung ist infolge eines Urteils eines in letzter Instanz entscheidenden nationalen Gerichts bestandskräftig geworden; drittens, das Urteil, wie eine nach seinem Erlass ergangene Entscheidung des Gerichtshofes zeigt, beruht auf einer unrichtigen Auslegung des Gemeinschaftsrechts, die erfolgt ist, ohne dass der Gerichtshof um Vorabentscheidung ersucht wurde, obwohl der Tatbestand des Art. 234 Abs. 3 EG erfüllt war; viertens, der Betroffene hat sich, unmittelbar nachdem er Kenntnis von der besagten Entscheidung des Gerichtshofes erlangt hat, an die Verwaltungsbehörde gewandt.

26 — Vgl. Urteil Kühne & Heitz, Randnrn. 26 und 28.

Heitz abgegrenzt hat [27], beigemessen wurde, zeigt, dass nationale Rechtsvorschriften, die Entscheidungen im Interesse der Rechtssicherheit Rechtskraftwirkung verleihen, nur ausnahmsweise und unter sehr engen Voraussetzungen wegen der Geltung und Wirkung des Gemeinschaftsrechts in Frage gestellt werden können.

51. Zudem hat der Gerichtshof im Urteil Kapferer weder bestätigt noch ausgeschlossen, dass die Grundsätze, die er im Urteil Kühne & Heitz — das die Verpflichtung einer Verwaltungsbehörde betraf, eine bestandskräftige Verwaltungsentscheidung, die dem Gemeinschaftsrecht widersprach, zu überprüfen — aufgestellt hat, auf Sachverhalte übertragen werden können, die, wie im erstgenannten Urteil, eine gerichtliche Entscheidung betreffen: Er hat sich dort vielmehr auf die Feststellung beschränkt, dass jedenfalls eine der im Urteil Kühne & Heitz angeführten Voraussetzungen nicht erfüllt sei [28].

52. Allerdings hat der Gerichtshof im Urteil Lucchini zur Verpflichtung der nationalen Gerichte, für die volle Wirksamkeit der Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts und seinen Vorrang Sorge zu tragen, festgehalten, dass das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer nationalen Vorschrift zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft — derselben wie der im vorliegenden Fall fraglichen — entgegenstehe, soweit ihre Anwendung die Rückforderung einer gemeinschaftsrechtwidrig gewährten staatlichen Beihilfe behindere, deren Unvereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt durch eine bestandskräftig gewordene Entscheidung der Kommission festgestellt worden sei [29].

53. In der Sache scheint der Gerichtshof in diesem Urteil den Umstand als entscheidend angesehen zu haben, dass das nationale Gericht durch den Erlass der umstrittenen Entscheidung, dass Lucchini Anspruch auf eine staatliche Beihilfe habe, zu einem Zeitpunkt, zu welchem diese bereits durch eine Entscheidung der Kommission als unvereinbar mit dem Gemeinsamen Markt erklärt worden war, die vom Gemeinschaftsrecht vorgegebenen Grenzen seiner Zuständigkeit überschritt, da für die Beurteilung der Vereinbarkeit von Beihilfemaßnahmen mit dem Gemeinsamen Markt, wie der Gerichtshof hervorgehoben hat, ausschließlich die Kommission zuständig ist [30].

54. Der Ansatz, den der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Verpflichtung, rechtskräftige Entscheidungen zu überprüfen oder zurückzunehmen, die dem Gemeinschaftsrecht widersprechen, verfolgt ist zweifellos dadurch gekennzeichnet, dass er auf die individuellen Umstände des Falles abstellt. Letztendlich spiegelt jedoch jedes dieser Urteile das Ergebnis einer aufgrund der besonderen tatsächlichen und rechtlichen Umstände des Falles notwendigen Abwägung

27 — Vgl. Urteil i-21 Germany und Arcor, Randnrn. 52 bis 54.

28 — Nämlich die Voraussetzung, dass die Behörde nach nationalem Recht befugt sein muss, diese Entscheidung zurückzunehmen; vgl. Urteil Kapferer (in Fn. 10 angeführt, Randnr. 23).

29 — Vgl. Urteil Lucchini (in Fn. 2 angeführt, Randnrn. 60 bis 63).

30 — Vgl. dazu insbesondere die Randnrn. 52, 59 und 62 des Urteils Lucchini.

zwischen der Rechtssicherheit, der die Rechtskraft von Entscheidungen dienen soll, und dem Gebot gemeinschaftsrechtlicher Rechtmäßigkeit wider [31].

55. Ich teile daher nicht die Ansicht des vorlegenden Gerichts, dass die oben angeführte Rechtsprechungslinie eine allgemeine Tendenz in der Rechtsprechung des Gerichtshofs zeige, den Grundsatz der Rechtskraft zu untergraben oder zu verwässern.

56. Um im Licht der vorangehenden Erwägungen auf die Frage einzugehen, ob das vorlegende Gericht im vorliegenden Fall nach Gemeinschaftsrecht verpflichtet ist, die Rechtskraftreglung in der von ihm beschriebenen Bedeutung unangewendet zu lassen, ist der Zusammenhang, in dem sich diese Frage stellt, näher zu beleuchten.

57. Das vorlegende Gericht hat offenbar Zweifel an der Richtigkeit der — wegen einer Rechtsfrage angefochtenen — Feststellung des Untergerichts, dass die von Olimpiclub gewählte vertragliche Regelung, nämlich der Nutzungsvertrag vom 27. Dezember 1985, nicht missbräuchlich und daher in Bezug auf die Erhebung von Mehrwertsteuer auch nicht zulässig sei.

58. Obwohl, wie die Kommission bemerkt, das vorlegende Gericht die Gründe für seine Zweifel an der Richtigkeit dieser Beurteilung nicht im Einzelnen nennt, geht aus dem Vorlagebeschluss doch hervor, dass es diese Beurteilung für nicht vereinbar mit dem in der Rechtsprechung des Gerichtshofs zum Ausdruck kommenden Grundgedanken des Rechtsmissbrauchs im Bereich der Mehrwertsteuer hält. Es hat dazu auf das Urteil Halifax [32] und auf die zum Zeitpunkt des Vorlagebeschlusses noch beim Gerichtshof anhängige Rechtssache Part Service [33] hingewiesen. In diesen Urteilen hat der Gerichtshof aus der Sechsten Richtlinie [34] das grundsätzliche Verbot des Rechtsmissbrauchs abgeleitet und Hinweise dazu gegeben, unter welchen Voraussetzungen Geschäftsvorfälle im Hinblick auf die Erhebung von Mehrwertsteuer als missbräuchliche Praxis angesehen werden können.

59. Dem vorlegenden Gericht geht es also darum, das gemeinschaftliche Verbot einer missbräuchlichen Praxis im Mehrwertsteuerbereich im Ausgangsverfahren korrekt anzuwenden, doch sieht es sich daran durch den Grundsatz der Rechtskraft nach italienischem Recht gehindert. Durch diesen Grundsatz ist

31 — Unter Berücksichtigung von Faktoren wie dem konkreten verfahrensrechtlichen Rahmen für die Tätigkeit des Gerichts oder der Verwaltungsbehörde und der Frage, ob und inwieweit die Gerichte oder die Verwaltung ihrer Verpflichtung zur Anwendung und Durchsetzung des Gemeinschaftsrechts nachgekommen sind und ob die Parteien von den ihnen zur Verfügung stehenden Mitteln zur Geltendmachung ihrer Rechte Gebrauch gemacht haben.

32 — In Fn. 4 angeführt.

33 — In Fn. 4 angeführt.

34 — Sechste 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 Richtlinie 95/7/EG vom 10. April 1995 (ABl. 1995, L 102, S. 18) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie).

das vorlegende Gericht gezwungen, die in rechtskräftigen Urteilen eines anderen Gerichts betreffend andere Abgabenzeiträume enthaltene Feststellung, der im Ausgangsverfahren in Frage stehende Vorgang stelle keine missbräuchliche Praxis dar, seiner Entscheidung zugrunde zu legen, obwohl diese Feststellung nach seiner Ansicht unrichtig ist.

60. Tatsächlich weisen die Umstände des vorliegenden Falles, wie die Verfahrensbeteiligten hervorgehoben haben, wenig Ähnlichkeit mit denen im Urteil Lucchini [35] auf. In diesem Zusammenhang hat das vorlegende Gericht hervorgehoben, dass der Streit den Mehrwertsteuerbereich betrifft, d. h. einen Bereich, in dem die Aufgaben von den nationalen Finanzbehörden und Finanzgerichten wahrgenommen werden und es nicht um die Ausübung einer ausschließlichen Gemeinschaftskompetenz geht.

61. Allerdings ist das Urteil Lucchini meines Erachtens nicht „einzigartig" in dem Sinne, dass das Gemeinschaftsrecht die Anwendung nationaler Rechtskraftregelungen *nur* dann ausschließt, wenn es um eine ausschließliche Zuständigkeit der Kommission, wie etwa in den Fällen staatlicher Beihilfe, geht.

62. Dazu sind zwei Anmerkungen zu machen. Erstens ist zu berücksichtigen, dass die Gebote des Vorrangs und der Wirksamkeit ganz allgemein für die Vorschriften des Gemeinschaftsrechts, auch die der Sechsten Richtlinie gelten, wobei es insoweit unerheblich ist, ob diese Vorschriften in Ausübung einer ausschließlichen Kompetenz der Kommission, wie im Fall Lucchini [36] angewandt werden, in dem eine staatliche Beihilfe als unvereinbar mit dem gemeinsamen Markt erklärt wurde.

63. Zweitens ist durchaus die Annahme vertretbar, dass immer dann, wenn es um eine ausschließliche Zuständigkeit der Kommission geht, ein Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht oder seine unrichtige Anwendung eng mit einer Missachtung der Zuständigkeitsverteilung zwischen den Mitgliedstaaten und der Gemeinschaft zusammenhängt. Mit anderen Worten: Wenn z. B. ein nationales Gericht eine Entscheidung erlässt, die einer Verordnung oder einer Richtlinie der Gemeinschaft widerspricht, setzt es insoweit seine eigene Entscheidung an die Stelle einer bereits von den zuständigen Gemeinschaftsorganen getroffenen Entscheidung, die sich in der verletzten gemeinschaftlichen Vorschrift widerspiegelt. In gewisser Hinsicht geht es daher, wenn die Anwendung einer Vorschrift des Gemeinschaftsrechts in einem Mitgliedstaat verhindert wird, immer — wenn auch nur am Rande — um zwei Fragen, nämlich um die Grenzlinie zwischen Gemeinschaftsrechtsordnung und nationaler Rechtsordnung zum einen, und die Zuständigkeit der nationalen Gerichte in Bezug auf diese Rechtsordnungen zum anderen.

35 — In Fn. 2 angeführt.

36 — In Fn. 2 angeführt.

64. Andererseits bleibt die Tatsache bestehen, dass dann, wenn, wie im Urteil Lucchini, die Entscheidung eines nationalen Gerichts in einen Bereich übergreift, der in die ausschließliche Kompetenz der Kommission fällt und für den dieses Gericht somit eindeutig in keiner Weise zuständig ist, die Aufteilung der Befugnisse zwischen der Gemeinschaft und den Mitgliedstaaten unmittelbar in Frage gestellt wird und der Verstoß des betreffenden Urteils gegen das Gemeinschaftsrecht besonders offenkundig ist. Daher musste, im Wesentlichen, angesichts der eklatanten Gemeinschaftsrechtsverstöße, des in der Rechtssache Lucchini in Frage stehenden Urteils die Rechtskraftwirkung dieses Urteils hinter dem Gebot des Vorrangs und der Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts zurücktreten.

65. Im Gegensatz dazu kann in Bereichen wie dem des gemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems, das nur teilweise harmonisiert ist [37], die Unterscheidung zwischen Gemeinschaftsrechtssphäre und nationaler Rechtssphäre — und damit die Abgrenzung des Zuständigkeitsbereichs des nationalen Gerichts — diffiziler sein.

66. Es ist daher nicht jeder Fehler eines nationalen Gerichts bei der für die Erhebung der Mehrwertsteuer durchzuführenden Prüfung, ob eine missbräuchliche Praxis vorliegt, unter dem Gesichtspunkt der gemeinschaftsrechtlichen Rechtmäßigkeit von Bedeutung: beispielsweise dann nicht, wenn diese Prüfung wegen fehlerhafter Beweiswürdigung und nicht etwa deswegen mangelhaft ist, weil nicht das richtige, durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs entwickelte Konzept des Rechtsmissbrauchs zugrunde gelegt wurde.

67. Unabhängig davon ist der vorliegende Fall wiederum aus einem anderen Blickwinkel zu betrachten. Das Schlüsselement, das meines Erachtens dafür spricht, die Vorlagefrage zu bejahen, liegt in der besonderen, nach meiner Meinung eher unorthodoxen Reichweite des Grundsatzes der Rechtskraft, wie er im Ausgangsverfahren angewandt und hier zu beurteilen ist.

68. Nach allgemeinem Verständnis verhindert die Rechtskraftwirkung eines Urteils, dass dieselbe Sache oder derselbe Streit — bestimmt durch den Gegenstand, die Rechtsgrundlage und die Parteien des Streits — in einem nachfolgenden Verfahren nochmals entschieden wird. Ein solches identisches Verfahren würde normalerweise wegen Unzulässigkeit beendet.

69. Im vorliegenden Fall ergingen jedoch die in Rechtskraft erwachsenen Urteile in anderen, mehrwertsteuerrechtlichen Verfahren, denen Berichtigungsbescheide für die Steuerjahre 1987 und 1992 zugrunde lagen, während das Ausgangsverfahren die Steuerjahre 1988–1991 betrifft. Aus demselben Grund liegen zwar rechtskräftige Entscheidungen über die Mehrwertsteuerfestsetzung für die Jahre 1987

37 — Vgl. Urteil vom 12. Juni 2008, Kommission/Portugal (C-462/05, Slg. 2008, I-4183, Randnr. 51).

und 1992 vor, die Steuerstreitigkeiten des Ausgangsverfahrens sind jedoch weiterhin anhängig.

70. Obwohl sich somit der Ausgangsrechtsstreit und die durch die zwei oben angeführten rechtskräftigen Urteile entschiedenen Steuerstreitigkeiten teilweise überschneiden, ist daher davon auszugehen, dass sich die Streitgegenstände, soweit sie unterschiedliche Abgabenzeiträume betreffen, wesentlich voneinander unterscheiden.

71. Wie aus dem Vorlagebeschluss hervorgeht, beabsichtigt das vorlegende Gericht dementsprechend nicht, die Beschwerde zur Gänze als unzulässig abzuweisen. Es erachtet sich jedoch aufgrund des Grundsatzes der Rechtskraft (wie er im Ausgangsverfahren anzuwenden ist) an bestimmte Aspekte der fraglichen Urteile gebunden, nämlich an die Beurteilung des Nutzungsvertrags vom 27. Dezember 1985, wodurch ihm im Ergebnis die Prüfung, ob dieser Vertrag eine missbräuchliche Praxis im Sinne des Gemeinschaftsrechts darstellt, verwehrt ist.

72. Aufgrund dessen ist erstens festzuhalten, dass Rechtssicherheitserwägungen in diesem Zusammenhang nur in Bezug auf einen bestimmten Teil der in den rechtskräftigen Urteilen enthaltenen Feststellungen eine Rolle spielen, und nicht in Bezug auf diese Urteile als ganze.

73. Zweitens liegen dem Ausgangsrechtsstreit andere Umstände zugrunde als den von Olimpiclub angeführten Urteilen Eco Swiss [38] oder Kapferer [39], in denen der Gerichtshof zu entscheiden hatte, ob eine rechtskräftige Entscheidung aufgehoben oder überprüft werden muss, wenn sie dem Gemeinschaftsrecht widerspricht. Im vorliegenden Fall hingegen werden die rechtskräftigen Urteile, die zu anderen Steuerjahren ergangen sind, durch die Entscheidung, die das Gericht im Ausgangsverfahren über die Entrichtung der Mehrwertsteuer für die hier in Rede stehenden Steuerjahre zu treffen haben wird, nicht *als solche* in Frage gestellt.

74. So gesehen ist der vorliegende Sachverhalt eher dem im Urteil Köbler vergleichbar, in welchem der Gerichtshof die auf die Rechtskraftwirkung gestützte Argumentation gegen die Anerkennung des Grundsatzes der Staatshaftung für Entscheidungen letztinstanzlicher Gerichte mit der Begründung verwarf, dass *die Anerkennung selbst* die Rechtskraft einer solchen Entscheidung nicht in Frage stelle [40].

38 — In Fn. 7 angeführt.

39 — In Fn. 10 angeführt.

40 — In Fn. 21 angeführt, Randnr. 39. Der Gerichtshof stellt in diesem Zusammenhang fest, dass ein Verfahren zur Feststellung der Haftung des Staates nicht denselben Gegenstand und nicht zwangsläufig dieselben Parteien habe wie das Verfahren, das zur rechtskräftigen Entscheidung geführt habe.

75. Unter den gegebenen Umständen steht daher meines Erachtens kein erhebliches Rechtssicherheitsinteresse auf dem Spiel, das gegenüber der Verpflichtung des vorlegenden Gerichts, das Gemeinschaftsrecht, im vorliegenden Fall das Verbot einer missbräuchlichen Praxis im Mehrwertsteuerbereich, anzuwenden und für seine volle Wirksamkeit Sorge zu tragen, überwiegen würde. Daraus folgt, dass das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer Bestimmung entgegensteht, die den Grundsatz der Rechtskraft in dem Umfang und mit der Wirkung verankert, wie hier beschrieben, festlegt.

76. Aufgrund all dessen sollte die Vorlagefrage dahin beantwortet werden, dass das Gemeinschaftsrecht der Anwendung einer Vorschrift des nationalen Rechts wie Art. 2909 des Codice civile zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft insoweit entgegensteht, als die Anwendung dieser Vorschrift in ihrer Auslegung durch die nationalen Gerichte ein nationales Gericht in einem Rechtsstreit wie im Ausgangsverfahren über die Entrichtung von Mehrwertsteuer daran hindert, korrekt und im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht das Vorliegen einer missbräuchlichen Praxis zu prüfen, wenn eine Entscheidung zu dieser Frage in Bezug auf ein anderes Steuerjahr bereits in einem rechtskräftigen Urteil eines anderen Gerichts enthalten ist.

V — Ergebnis

77. Ich schlage daher dem Gerichtshof vor, die Vorlagefrage wie folgt zu beantworten:

— Das Gemeinschaftsrecht steht der Anwendung einer Vorschrift des nationalen Rechts wie Art. 2909 des Codice civile zur Verankerung des Grundsatzes der Rechtskraft insoweit entgegen, als die Anwendung dieser Vorschrift in ihrer Auslegung durch die nationalen Gerichte ein nationales Gericht in einem Rechtsstreit wie im Ausgangsverfahren über die Entrichtung der Mehrwertsteuer daran hindert, korrekt und im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht das Vorliegen einer missbräuchlichen Praxis zu prüfen, wenn eine Entscheidung zu dieser Frage in Bezug auf ein anderes Steuerjahr bereits in einem rechtskräftigen Urteil eines anderen Gerichts enthalten ist.