SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS FRANCIS G. JACOBS
vom 10. November 1992 *

Herr Präsident,
meine Herren Richter!

1. Im vorliegenden Fall ersucht der Bundesfinanzhof den Gerichtshof um die Auslegung der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (Richtlinie 77/388/EWG des Rates; ABl. L 145, S. 1), insbesondere von deren Artikel 6 Absatz 2. Es geht dabei um die Hauptfrage, ob ein Gewerbetreibender, der einen seinem Unternehmen zugeordneten Personenkraftwagen privat nutzt, Steuer wegen Eigenverbrauchs für verschiedene nicht steuerbare oder von der Steuer befreite Ausgaben entrichten muß, die im Zusammenhang mit der Erhaltung oder der Benutzung des Fahrzeugs stehen (insbesondere Garagenmiete, Steuern, Versicherung und Parkgebühren).

Das anwendbare Gemeinschaftsrecht

2. Artikel 6 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie lautet:

„Dienstleistungen gegen Entgelt werden gleichgestellt:

a) Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat;

b) die unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, oder für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.

Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von diesem Absatz vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen."

3. In Artikel 11 Teil A Absatz 1 der Richtlinie ist bestimmt:

„Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) ...

b) ...

c) bei den in Artikel 6 Absatz 2 genannten Umsätzen der Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung;

* Originalsprache: Englisch.

...“

4. Nach diesen Bestimmungen wird somit ein Steuerpflichtiger (also eine Person, die eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 der Richtlinie ausübt), der einen seinem Unternehmen zugeordneten Gegenstand privat verwendet oder von seinem Unternehmen Dienstleistungen für seinen privaten Bedarf empfängt, so behandelt, als ob er sich selbst Dienstleistungen gegen eine Gegenleistung in Höhe des Betrags der Ausgaben für diese Dienstleistungen erbrächte. Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a soll verhindern, daß ein Steuerpflichtiger durch private Verwendung eines Betriebsgegenstands, für den er die Mehrwertsteuer nach Artikel 17 der Richtlinie abgezogen hat (für den er also die ihm von seinem Lieferanten in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer vom Finanzamt durch deren Aufrechnung gegen die Mehrwertsteuer, die er für seine eigenen Lieferungen an Abnehmer schuldete, erstattet erhielt) steuerfrei nutzen kann. Daher ist diese Vorschrift nur anwendbar, wenn der Steuerpflichtige die Mehrwertsteuer, die er für den Gegenstand entrichtet hat, zumindest teilweise abgezogen hat. Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe b soll im allgemeinen verhindern, daß ein Steuerpflichtiger von seinem Unternehmen steuerfreie Dienstleistungen empfängt.

Der Sachverhalt und die vom nationalen Gericht vorgelegten Fragen

5. Herr Mohsche (Kläger), der in Deutschland als Werkzeugbauunternehmer tätig ist, nutzt einen seinem Unternehmen zugeordneten Personenkraftwagen für private Zwecke. Bei der Festsetzung der Umsatzsteuer, die der Kläger für die private Nutzung des Personenkraftwagens für 1983 schuldete, bezogen die deutschen Steuerbehörden (Finanzamt) in die Besteuerungsgrundlage sowohl einen Betrag für die Abschreibung des Personenkraftwagens als auch einen Anteil an verschiedenen Kosten der Benutzung und der Erhaltung des Fahrzeugs ein. Der Kläger erhob gegen den Bescheid des Finanzamts Klage beim Finanzgericht. Das Finanzgericht vertrat die Ansicht, daß das Finanzamt die Abschreibung des Personenkraftwagens zu Recht in die Besteuerungsgrundlage eingerechnet habe. (Der Bundesfinanzhof führt aus, daß dieses Vorgehen — das vom Finanzgericht nicht ausdrücklich erwähnt wurde — darauf beruhe, daß der Kläger beim Erwerb des Fahrzeugs die Vorsteuer abgezogen habe.) Das Finanzgericht entschied dennoch, daß nach § 1 Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe b des Umsatzsteuergesetzes 1980, ausgelegt im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht, einige der entstandenen Kosten für die Wartung oder Nutzung des Fahrzeugs (insbesondere Garagenmiete, Kraftfahrzeugsteuer, Versicherung und Parkgebühren) nicht in die Besteuerungsgrundlage hätten einbezogen werden dürfen, da der Kläger für sie Mehrwertsteuer weder entrichtet noch abgezogen habe. Das Finanzamt legte gegen das Urteil Revision zum Bundesfinanzhof ein, der in seinem Vorlagebeschluß zu dem Ergebnis gelangt, daß die Auslegung der deutschen Rechtsvorschriften durch das Finanzgericht unrichtig sei. Der Bundesfinanzhof hegt jedoch Zweifel, ob die deutschen Rechtsvorschriften Artikel 6 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie richtig umsetzten, und ersucht daher den Gerichtshof um Vorabentscheidung über folgende Fragen:

1) Enthält Artikel 6 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG hinsichtlich der privaten Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands, bei dessen Lieferung der Steuerpflichtige die Umsatzsteuer abziehen konnte, ein Verbot der Besteuerung, soweit diese Verwendung auch Dienstleistungen umfaßt, die der Steuerpflichtige von Dritten zur Erhaltung oder zum Gebrauch des Gegenstands ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit in Anspruch genommen hat?

2) Falls Frage 1 bejaht werden sollte: Kann sich ein Steuerpflichtiger vor den nationalen Gerichten auf dieses Verbot berufen?

Die erste Frage

6. Sowohl die Bundesregierung als auch die Kommission machen in ihren schriftlichen Erklärungen geltend, daß Artikel 6 Absatz 2 unter dem Gesichtspunkt der dem Gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrunde liegenden steuerlichen Neutralität auszulegen sei. Allerdings unterscheiden sich ihre Standpunkte in bezug auf die genaue Art dieser Neutralität und die Folgen für die Auslegung von Artikel 6 Absatz 2. Nach Ansicht der Bundesregierung ist ein Steuerpflichtiger in der Lage des Klägers mit einem gewöhnlichen Endverbraucher zu vergleichen, der seinen Personenkraftwagen von einem Steuerpflichtigen miete. In einem solchen Fall müsse Mehrwertsteuer auf den vollen Betrag des Mietentgelts entrichtet werden, unabhängig davon, ob der Vermieter zum Abzug der Mehrwertsteuer für die Versicherung und sonstige Kosten zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen sei. Daher müsse die private Verwendung von Gegenständen im Sinne von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a Ausgaben einschließen, die dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dieser Verwendung entstanden seien, unabhängig davon, ob die für sie geschuldete Mehrwertsteuer in Abzug gebracht worden sei.

7. Die Kommission vertritt hingegen die Ansicht, daß der Kläger mit dem privaten Käufer eines Personenkraftwagens zu vergleichen sei und nicht mit einem Mieter. Daß von der Steuer befreite oder unbesteuerte Ausgaben, die dem Vermieter eines Personenkraftwagens entstanden seien, wertmäßig in das steuerbare Mietentgelt einbezogen würden, sei eine Anomalie des Mehrwertsteuersystems. Obwohl Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a grundsätzlich für Dienstleistungen und sonstige Ausgaben im Zusammenhang mit der Nutzung eines Personenkraftwagens gelte, sei diese Bestimmung so auszulegen, daß von der Steuer befreite oder unbesteuerte Ausgaben von der Eigenverbrauchsbesteuerung befreit werden sollten, soweit diese Gegenstände zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten.

8. Sowohl die Bundesregierung als auch die Kommission nehmen Bezug auf das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache 50/88 (Kühne, Slg. 1989, 1925). In dieser Rechtssache ging es ebenfalls um die Auslegung von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a, und der Sachverhalt wies eine gewisse Ähnlichkeit mit dem des vorliegenden Falles auf. Der Kläger Kühne, ein Rechtsanwalt, wurde in ähnlicher Weise zur Mehrwertsteuer für die private Verwendung eines seiner Kanzlei zugeordneten Personenkraftwagens herangezogen. Die Besteuerungsgrundlage für die private Verwendung setzte sich ebenfalls teils aus der Abschreibung des Personenkraftwagens und teils aus den für dessen Erhaltung und Benutzung entstandenen Kosten zusammen. Hier endet allerdings die Vergleichbarkeit der beiden Fälle. Erstens hatte der

Kläger Kühne im Unterschied zum Kläger des vorliegenden Verfahrens die Mehrwertsteuer beim Erwerb des Personenkraftwagens nicht in Abzug gebracht, weil er das Fahrzeug gebraucht von einem Privatmann gekauft hatte. Zweitens standen im Unterschied zu den Ausgaben, um die es in der vorliegenden Rechtssache geht, die Kosten des Klägers Kühne für Erhaltung und Benutzung des Personenkraftwagens im Zusammenhang mit steuerbaren Dienstleistungen, bei denen er die Mehrwertsteuer in Abzug gebracht hatte (Reparaturen, Wartung, Schmierstoffe usw.). Daher lag der Sachverhalt in der Rechtssache Kühne tatsächlich umgekehrt wie im vorliegenden Fall. Es ging um die Frage, ob Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a das deutsche Finanzamt an der Besteuerung der Abschreibung für das Fahrzeug hinderte, obwohl die Mehrwertsteuer für die Kosten für Erhaltung und Benutzung des Fahrzeugs abziehbar war.

9. Der Gerichtshof hat für Recht erkannt, daß, soweit der Steuerpflichtige nicht befugt ist, den Restbetrag der Steuer abzuziehen, mit der der Wert des gebraucht von einer Privatperson gekauften Betriebsgegenstands belastet war, dieser Gegenstand nicht zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer im Sinne von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a berechtigt hat; daher ist es unzulässig, aufgrund dieser Vorschrift die Abschreibung des Gegenstands wegen dessen privater Nutzung zu besteuern. Dies gilt unbeschadet dessen, daß der Steuerpflichtige die Mehrwertsteuer für die verschiedenen Dienstleistungen abziehen konnte, die er zur Erhaltung oder zum Gebrauch des Gegenstands in Anspruch genommen hatte.

10. Das Verbot der Besteuerung der privaten Verwendung, das der Gerichtshof in diesem Fall anerkannt hat, sollte auch für von der Steuer befreite oder unbesteuerte Ausgaben gelten, die einem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Gebrauch und der Erhaltung des Gegenstands entstanden sind. Zugegebenermaßen ergibt eine wörtliche Auslegung des Begriffs „Verwendung eines ... Gegenstands" in Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a kein eindeutiges Ergebnis. Der Begriff könnte im engeren Sinn so verstanden werden, daß er sich auf die Verwendung des Gegenstands allein bezieht, oder in einem weiteren Sinn so, daß er Dienstleistungen und sonstige Ausgaben im Zusammenhang mit dieser Verwendung umfaßt; nach der zuletzt genannten Betrachtungsweise müßten solche Dienstleistungen in die Eigenverbrauchsbesteuerung unabhängig davon einbezogen werden, ob die Mehrwertsteuer für sie abgezogen wurde, da Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a nur verlangt, daß der Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat.

11. Die von der Bundesregierung vertretene weitere Auslegung ist jedoch mit Sinn und Zweck von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a unvereinbar. Anders als gewöhnliche Dienstleistungen, die grundsätzlich unabhängig davon steuerbar sind, ob die Mehrwertsteuer für die Gegenstände und Dienstleistungen, die ihrer Durchführung gedient haben, abziehbar war, ist die private Verwendung eines Gegenstands nach Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a nur dann steuerbar, wenn der Gegenstand zum Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat. Daher besteht der Zweck der Bestimmung darin, den Steuerpflichtigen insoweit, als er Betriebsgegenstände privat verwendet, so zu behandeln, als hätte er die Gegenstände als Privatperson ohne Recht auf Abzug erworben.

12. Diese Betrachtungsweise steht im Einklang mit dem Urteil Kühne, in dem der Gerichtshof (in Randnr. 8) ausgeführt hat:

„Aus der Systematik der Sechsten Richtlinie ergibt sich, daß die genannte Vorschrift die Nichtbesteuerung eines zu privaten Zwecken verwendeten Betriebsgegenstands verhindern will und demgemäß die Besteuerung der privaten Nutzung eines solchen Gegenstands nur dann verlangt, wenn er zum Abzug der Steuer berechtigt hat, mit der er beim Erwerb belastet war."

13. Hätte im vorliegenden Fall der Kläger als Steuerpflichtiger einen Personenkraftwagen ganz für private Zwecke erworben, wäre er wie ein privater Erwerber behandelt worden (vgl. Urteil in der Rechtssache C-97/90, Lennartz, Slg. 1991, I-3795, Randnrn. 8 bis 11, vgl. auch Urteil vom 6. Mai 1992 in der Rechtssache C-20/91, De Jong, insbesondere Randnr. 17). Ein privater Erwerber brauchte keine Mehrwertsteuer für unbesteuerte Ausgabeposten wie die Kraftfahrzeugsteuer zu entrichten, und seine Steuerbelastung im Hinblick auf von der Steuer befreite Vorgänge wie die Kraftfahrzeugversicherung würde sich auf die Mehrwertsteuer beschränken, die die Versicherungsgesellschaft als Erbringer von der Steuer befreiter Versicherungsdienstleistungen bei ihren Erwerbsvorgängen nicht nach Artikel 17 Absatz 2 der Richtlinie erstattet erhalten konnte und die sie deshalb mit den Versicherungsprämien auf ihn abwälzen mußte. Es erscheint absurd, daß der Kläger einer höheren Steuerbelastung für seine private Verwendung unterliegen sollte, wenn er den Personenkraftwagen teilweise zur betrieblichen Verwendung erwirbt. Wie die Kommission in der mündlichen Verhandlung ausgeführt hat, mietet der Kläger den Personenkraftwagen nicht von einem Autovermieter und benutzt auch kein Taxi. Er betreibt auch nicht die Vermietung von Kraftfahrzeugen. Er ist ein Werkzeugbauunternehmer, der den Personenkraftwagen teils als Gewerbetreibender, teils als Privatperson gekauft hat.

14. Dem Vorlagebeschluß zufolge hat der deutsche Gesetzgeber Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a in Verbindung mit Artikel 13 Teil B Buchstabe c gesehen, der die Lieferung von Gegenständen in Fällen von der Steuer befreit, in denen aus bestimmten, näher definierten Gründen die beim Erwerb der Gegenstände entrichtete Mehrwertsteuer nicht abgezogen werden konnte. Bei dieser Auslegung wäre eine Eigenverbrauchsbesteuerung nach Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a nur dann verboten, wenn die Mehrwertsteuer aus einem der in Artikel 13 Teil B Buchstabe c aufgeführten Gründe nicht abgezogen werden konnte. Dieser Standpunkt ist unhaltbar, da die Steuerbefreiung in Artikel 13 Teil B Buchstabe c auf Lieferungen von Gegenständen beschränkt ist. Wäre beabsichtigt gewesen, daß Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a in Verbindung mit Artikel 13 zu sehen sei, würde die zuletzt genannte Bestimmung sicherlich eine entsprechende Steuerbefreiung für Dienstleistungen enthalten, die in der Verwendung von Gegenständen bestehen. Darüber hinaus wäre zu erwarten gewesen, daß Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a eine ausdrückliche Verweisung auf Artikel 13 enthielte.

15. Daher stimme ich mit dem Ergebnis der Kommission überein, wonach Artikel 6 Absatz 2 nicht für unbesteuerte und von der Steuer befreite Ausgaben gelten sollte, für die kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde. Die Überlegungen, auf die die Kommission dieses Ergebnis stützt, stehen jedoch nicht im Einklang mit dem Wortlaut von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a. Geht man mit der Kommission davon aus, daß der Begriff „Verwendung eines ... Gegenstands" mit dieser Verwendung verbundene Dienstleistungen und sonstige Ausgaben umfaßt, dann verlangt der Wortlaut von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a, daß sie in die Eigenverbrauchsbesteuerung einbezogen werden, da die Anwendung dieser Bestimmung nur davon abhängt, ob die Gegenstände zum Vorsteuerabzug berechtigt haben.

16. Meines Erachtens besteht der richtige Weg zu dem von der Kommission vertretenen Ergebnis darin, daß der Begriff „Verwendung eines ... Gegenstands" in der Weise eng ausgelegt wird, daß er nur die Verwendung des Gegenstands selbst umfaßt. Die private Nutzung von Hilfsdienstleistungen im Zusammenhang mit einer derartigen Verwendung wäre dann nicht Bestandteil der nach Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a fingierten steuerbaren Dienstleistung. Der „Betrag der Ausgaben" für solche Dienstleistungen im Sinne von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe c wäre dann auf die Ausgaben für den Erwerb des Gegenstands beschränkt. Es entstünde deshalb keine Steuerbelastung für von der Steuer befreite oder unbesteuerte Kraftfahrzeugkosten, wie sie im vorliegenden Fall im Streit stehen.

17. Es könnte eingewandt werden, daß diese Auslegung zur Umgehung von Steuern auf steuerbare Dienstleistungen und Ausgaben führen würde. Da jedoch ein Steuerpflichtiger nach Artikel 17 Absatz 2 der Richtlinie zum Abzug der Mehrwertsteuer für den Erwerb von Gegenständen und die Entgegennahme von Dienstleistungen nur insoweit berechtigt ist, als diese für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, wäre er nicht zum Abzug der Vorsteuer für Dienstleistungen berechtigt, die für private Zwecke verwendet werden. Wird ein Kraftfahrzeug teilweise für private Zwecke erworben, so würde es erforderlich, die Mehrwertsteuer für die Kraftfahrzeugkosten entsprechend dem Umfang der privaten Nutzung aufzuteilen. Die Mehrwertsteuer wäre daher nur in dem Umfang abziehbar, in dem der Personenkraftwagen für Unternehmenszwecke benutzt wurde.

18. Diese Betrachtungsweise steht im Einklang mit dem Wortlaut von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a und auch mit der dieser Bestimmung zugrunde liegenden Überlegung. Ich meine, daß es der Zweck des Rückgriffs auf eine fiktive Dienstleistung für Anpassungen in bezug auf die private Verwendung eines Gegenstands, statt die näherliegende Lösung der Beschränkung des Rechts auf Abzug der beim Erwerb des Gegenstands entrichteten Vorsteuer zu wählen, war, Veränderungen des Anteils der privaten Verwendung eines Gegenstands von Jahr zu Jahr zu berücksichtigen. Etwas anderes gilt für Dienstleistungen, die ein Unternehmen empfängt, wenn diese im allgemeinen sofort oder kurzfristig verbraucht werden.

19. Ferner führt diese Auslegung von Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a und von Artikel 17 Absatz 2 zu einer einheitlichen Behandlung verschiedener Arten der privaten Verwendung. Insbesondere würden Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger von Dritten empfängt und die für private Zwecke verwendet werden, in Übereinstimmung mit Sinn und Zweck der Richtlinie behandelt, unabhängig davon, ob sie im Zusammenhang mit der Verwendung der Gegenstände stehen, und, wenn dies der Fall ist, unabhängig davon, ob diese Gegenstände zufällig zum Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt haben.

20. Zwar hat sich der Gerichtshof in Randnummer 29 seines Urteils Kühne in seinen Ausführungen zur Besteuerungsgrundlage im Sinne von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe c dafür ausgesprochen, auf Kraftfahrzeugkosten, für die die Vorsteuer abgezogen wurde, Steuer zu erheben. In der Rechtssache Kühne ging es jedoch nicht um die Besteuerung von Kraftfahrzeugkosten, sondern um die Besteuerung der Abschreibung des Personenkraftwagens selbst. Was der Gerichtshof hervorgehoben hat, war, daß es mit dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem im Einklang steht, wenn die Abschreibung des Personenkraftwagens von der

Besteuerung ausgenommen wird, wohl aber Kraftfahrzeugkosten besteuert werden. Aus den Gründen, die ich angeführt habe, stünde es jedoch eher mit Wortlaut sowie Sinn und Zweck der Richtlinie im Einklang, die Besteuerung der Kraftfahrzeugkosten dadurch zu gewährleisten, daß dem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug in dem Umfang beschnitten wird, in dem der Personenkraftwagen privat genutzt wird. Allerdings möchte ich hinzufügen, daß mit der deutschen Methode, die darin besteht, den vollständigen Abzug solcher Ausgaben zu gestatten und anschließend eine Eigenverbrauchsbesteuerung des entsprechenden Anteils vorzunehmen, das gleiche Ergebnis erreicht wird und daher wohl keine Einwände gegen die Anwendung dieser Methode bestehen dürften, sofern sie auf Kraftfahrzeugkosten beschränkt ist, für die der Vorsteuerabzug vorgenommen wurde.

21. Lassen Sie mich schließlich auf zwei besondere Fragen eingehen, die aufgeworfen worden sind. Erstens hat die Bundesregierung ausgeführt, daß aus praktischen Gründen die Möglichkeit einer partiellen Besteuerung der privaten Verwendung eines Gegenstands im Verhältnis zur abgezogenen Vorsteuer bei den dem Erlaß der Sechsten Richtlinie vorangegangenen Beratungen verworfen worden sei. Dies mag zwar für den Fall gelten, bei dem der Gegenstand selbst nur teilweise zum Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat, ich sehe jedoch nicht, weshalb es praktische Schwierigkeiten bei der Unterscheidung zwischen dem Gegenstand und den für dessen Benutzung und Erhaltung getätigten Ausgaben geben sollte.

22. Zweitens vertreten die Beteiligten, die Erklärungen abgegeben haben, zu Recht die Ansicht, daß Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe b auf den vorliegenden Fall unanwendbar sei. Diese Bestimmung gilt offensichtlich für Dienstleistungen, die vom eigenen Unternehmen des Steuerpflichtigen für private Zwecke erbracht werden. Das Fehlen jeder Voraussetzung in bezug auf den Vorsteuerabzug steht mit dieser Betrachtungsweise im Einklang. Im Unterschied zu Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a soll durch Buchstabe b nicht nur der entsprechende Anteil der abgezogenen Vorsteuer für Gegenstände, die privat verwendet werden, ausgeschlossen werden. Sein Zweck besteht darin, zu verhindern, daß ein Steuerpflichtiger von seinem Unternehmen steuerfrei gewerbliche Dienstleistungen empfängt, für die eine Privatperson Mehrwertsteuer hätte entrichten müssen.

Die zweite Frage

23. Mit seiner zweiten Frage möchte der Bundesfinanzhof wissen, ob sich ein Steuerpflichtiger vor den nationalen Gerichten auf Artikel 6 Absatz 2 berufen kann.

24. In seinem Urteil Kühne hat der Gerichtshof (Randnr. 6) entschieden, daß das Verbot der Besteuerung der privaten Nutzung eines Betriebsgegenstands, der nicht zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat, geeignet ist, in den Rechtsbeziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den Privatpersonen unmittelbare Wirkungen zu entfalten. Meiner Ansicht nach sind die Kriterien für die unmittelbare Wirkung von dem Verbot der Besteuerung von der Steuer befreiter oder unbesteuerter Dienstleistungen und der für die Erhaltung und die Benutzung von Betriebsgegenständen getätigten Ausgaben ebenso erfüllt.

Antrag

25. Ich bin daher der Ansicht, daß die vom Bundesfinanzhof vorgelegten Fragen wie folgt beantwortet werden sollten:

1) Artikel 6 Absatz 2 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie (77/388/EWG) verbietet die Besteuerung der privaten Nutzung von Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit von Dritten zur Erhaltung oder zum Gebrauch des Gegenstands empfangen hat.

2) Ein Steuerpflichtiger kann sich vor den nationalen Gerichten auf dieses Verbot berufen.