

Downloaded via the EU tax law app / web

**Rechtssache C-594/10**

**T. G. van Laarhoven**

**gegen**

**Staatssecretaris van Financiën**

(Vorabentscheidungsersuchen des Hoge Raad der Nederlanden)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Recht auf Vorsteuerabzug – Beschränkung – Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen – Steuerliche Behandlung der privaten Verwendung eines zum Unternehmensvermögen gehörenden Gegenstands“

Leitsätze des Urteils

*Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerbare Umsätze – Besteuerungsgrundlage – Verwendung von Fahrzeugen, die dem Vermögen des Unternehmens des Steuerpflichtigen zugeordnet sind, für dessen privaten Bedarf*

*(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a und Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c)*

Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern in der durch die Richtlinie 95/7 geänderten Fassung ist in Verbindung mit Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass er einer nationalen Steuerregelung entgegensteht, die einen Steuerpflichtigen, dessen Fahrzeuge sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, zunächst berechtigt, die entrichtete Vorsteuer sofort und vollständig abzuziehen, aber sodann in Bezug auf die private Verwendung dieser Fahrzeuge eine jährliche Besteuerung vorsieht, die sich für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der für ein bestimmtes Veranlagungsjahr geschuldeten Mehrwertsteuer auf eine Methode der pauschalen Berechnung der mit einer solchen Verwendung verbundenen Ausgaben stützt, die dem tatsächlichen Umfang dieser Verwendung nicht angemessen Rechnung trägt.

(vgl. Randnr. 38 und Tenor)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Dritte Kammer)

16. Februar 2012(\*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Recht auf Vorsteuerabzug – Beschränkung – Verwendung

eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen – Steuerliche Behandlung der privaten Verwendung eines zum Unternehmensvermögen gehörenden Gegenstands“

In der Rechtssache C-594/10

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Hoge Raad der Niederlande (Niederlande) mit Entscheidung vom 29. Oktober 2010, beim Gerichtshof eingegangen am 17. Dezember 2010, in dem Verfahren

**T. G. van Laarhoven**

gegen

**Staatssecretaris van Financiën**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten K. Lenaerts, des Richters J. Malenovský, der Richterin R. Silva de Lapuerta (Berichterstatlerin) sowie der Richter E. Juhász und D. Šváby,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: M. Ferreira, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 10. November 2011,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- von Herrn van Laarhoven in eigener Person,
- der niederländischen Regierung, vertreten durch C. Wissels und M. Bulterman als Bevollmächtigte,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch C. Murrell als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und W. Roels als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 8. Dezember 2011

folgendes

## **Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 (ABl. L 102, S. 18) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Herrn van Laarhoven und dem Staatssecretaris van Financiën (Staatssekretär der Finanzen) über die Mehrwertsteuer, die für die Verwendung von Fahrzeugen, die dem Vermögen des Unternehmens des Steuerpflichtigen zugeordnet sind, für dessen privaten Bedarf geschuldet wird.

## **Rechtlicher Rahmen**

### *Unionsrecht*

3 Nach Art. 2 der Sechsten Richtlinie unterliegen „Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt“, der Mehrwertsteuer.

4 Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie stellt „die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke“ einer Dienstleistung gegen Entgelt gleich, „wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat“.

5 Nach Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie ist die Besteuerungsgrundlage „bei den in Artikel 6 Absatz 2 genannten Umsätzen der Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung“.

6 Art. 17 der Sechsten Richtlinie in der Fassung ihres Art. 28f bestimmt:

„(1) Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

(2) Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden,

...

(6) Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission vor Ablauf eines Zeitraums von vier Jahren nach dem Inkrafttreten dieser Richtlinie einstimmig fest, bei welchen Ausgaben die Mehrwertsteuer nicht abziehbar ist. Auf jeden Fall werden diejenigen Ausgaben vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Bis zum Inkrafttreten der vorstehend bezeichneten Bestimmungen können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die ... in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind.

...“

7 In Art. 20 Abs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie heißt es:

„(1) Der ursprüngliche Vorsteuerabzug wird nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten

Einzelheiten berichtigt, und zwar insbesondere:

a) wenn der Vorsteuerabzug höher oder niedriger ist als der, zu dessen Vornahme der Steuerpflichtige berechtigt war;

b) wenn sich die Faktoren, die bei der Festsetzung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Erklärung geändert haben, insbesondere bei rückgängig gemachten Käufen oder erlangten Rabatten; die Berichtigung unterbleibt jedoch bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung geleistet wurde, bei einer Zerstörung oder einem ordnungsgemäß nachgewiesenen oder belegten Verlust oder Diebstahl sowie bei Entnahmen für Geschenke von geringem Wert und Muster nach Artikel 5 Absatz 6. Bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung erfolgt, und bei Diebstahl können die Mitgliedstaaten jedoch eine Berichtigung verlangen.

(2) Für Investitionsgüter wird eine Berichtigung vorgenommen, die sich auf einen Zeitraum von fünf Jahren einschließlich des Jahres, in dem die Güter erworben oder hergestellt wurden, erstreckt. Die jährliche Berichtigung betrifft nur ein Fünftel der Steuer, mit der diese Güter belastet waren. Die Berichtigung erfolgt unter Berücksichtigung der Änderungen des Anspruchs auf Vorsteuerabzug in den folgenden Jahren gegenüber dem Anspruch für das Jahr, in dem die Güter erworben oder hergestellt wurden.

...“

#### *Niederländisches Recht*

8 Art. 2 des Gesetzes von 1968 über die Umsatzsteuer (Wet op de omzetbelasting 1968, im Folgenden: Umsatzsteuergesetz) lautet:

„Von der Steuer, die für die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen geschuldet wird, wird die Steuer abgezogen, die für die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen, die für den Unternehmer bestimmt sind, für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen durch den Unternehmer und für die Einfuhr von Gegenständen, die für den Unternehmer bestimmt sind, geschuldet wird.“

9 Art. 15 des Umsatzsteuergesetzes lautet:

„(1) Die in Art. 2 genannte Steuer, die vom Unternehmer in Abzug gebracht wird, entspricht:

a) der Steuer, die auf einer gemäß den geltenden Vorschriften von anderen Unternehmern erstellten Rechnung im Veranlagungszeitraum für dem Unternehmer gelieferte Gegenstände oder ihm erbrachte Dienstleistungen in Rechnung gestellt wurde;

...

(6) Die Einzelheiten des Vorsteuerabzugs werden durch Ministerialverordnung festgelegt, wenn die Gegenstände und Dienstleistungen vom Unternehmer auch zu anderen Zwecken als für seine besteuerten Umsätze verwendet werden ... Die Einzelheiten des Vorsteuerabzugs werden durch Ministerialverordnung festgelegt, wenn ein Fahrzeug vom Unternehmer auch für den privaten Bedarf verwendet wird. In diesem Rahmen kann vorgesehen werden, dass das Abstoßen von Gegenständen, die der Unternehmer in seinem Unternehmen verwendet, nicht berücksichtigt wird.

...“

10 Art. 15 Abs. 1 der Verordnung zur Durchführung des Gesetzes von 1968 über die

Umsatzsteuer (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, im Folgenden: Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung), der in Durchführung von Art. 15 Abs. 6 dieses Gesetzes erlassen wurde, sieht vor:

„Die Steuer, die auf dem Besitz – einschließlich der Anschaffung – eines auch anders als im Rahmen des Unternehmens verwendeten (private Nutzung) Fahrzeugs durch den Unternehmer lastet, wird zunächst abgezogen, als würde das Fahrzeug ausschließlich im Rahmen des Unternehmens verwendet; sodann wird in Anbetracht der privaten Verwendung jährlich eine Steuer in Höhe von 12 % vom Betrag der Ausgaben geschuldet, die bei der Einkommensteuer als Entnahme betrachtet werden, wenn das Fahrzeug für die Zwecke dieser Steuer dem Unternehmensvermögen zugeordnet worden ist. Dabei wird die Verwendung des Fahrzeugs zu privaten Zwecken anhand des Unterschieds zwischen der Gesamtzahl der mit dem Fahrzeug während eines Wirtschaftsjahrs zurückgelegten Kilometer und der Zahl der bei der Erhebung der Einkommensteuer für das Unternehmen zurückgelegten Kilometer bestimmt. Diese Steuer wird im letzten Steuerzeitraum des Veranlagungsjahrs geschuldet.“

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

11 Herr van Laarhoven betreibt ein Steuerberatungsbüro als Einzelunternehmen. 2006 gehörten nacheinander zwei Personenkraftwagen zu seinem Unternehmensvermögen. Er verwendete die beiden Fahrzeuge sowohl für berufliche als auch für private Zwecke.

12 Im Lauf des Jahres 2006 legte Herr van Laarhoven mit diesen Fahrzeugen über 500 km für private Zwecke zurück. In seiner Umsatzsteuererklärung für die Zeit vom 1. Oktober bis zum 31. Dezember 2006 meldete er in Anbetracht dieser privaten Verwendung und unter Berücksichtigung des Art. 15 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung einen Betrag von 538 Euro als geschuldete Umsatzsteuer an und entrichtete ihn.

13 Herr van Laarhoven legte jedoch Einspruch mit dem Antrag auf Erstattung dieses Betrags ein. Nachdem der Einspruch durch Bescheid des Inspecteur zurückgewiesen worden war, erhob er dagegen Klage bei der Rechtbank te Breda. Diese wies die Klage mit Urteil vom 3. März 2008 als unbegründet ab, woraufhin der Steuerpflichtige Kassationsbeschwerde beim Hoge Raad der Niederlande einlegte.

14 Der Hoge Raad ist, gestützt auf Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie, der Ansicht, das Königreich der Niederlande habe eine Steuerregelung erlassen, die den Vorsteuerabzug bei Fahrzeugen, die vom Unternehmer anders als im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit verwendet würden, beschränke. Nach dieser in Art. 15 Abs. 6 des Umsatzsteuergesetzes in Verbindung mit Art. 15 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung niedergelegten Regelung werde die Mehrwertsteuer, die auf der Anschaffung solcher Fahrzeuge laste, zunächst abgezogen, als ob die Fahrzeuge ausschließlich im Rahmen der beruflichen Tätigkeit verwendet würden. Sodann schulde der Unternehmer für die private Verwendung jährlich einen Mehrwertsteuerbetrag. Dieser Betrag werde anhand eines festen Prozentsatzes des Pauschbetrags der Ausgaben berechnet, der für die Zwecke der Einkommensteuererhebung als nicht für die berufliche Tätigkeit aufgewandt betrachtet werde. Dieser Pauschbetrag werde seinerseits auf der Grundlage eines Prozentsatzes des Listenpreises oder des Fahrzeugwerts berechnet.

15 Das vorliegende Gericht führt weiter aus, nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie habe es eine Reihe von Anpassungen gegeben, mit denen Art. 15 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung geändert worden sei. Zum einen sei der erwähnte feste Prozentsatz mehrfach geändert worden, und zum anderen sei der Betrag der Entnahme, auf den dieser feste Prozentsatz angewandt werde, angehoben worden. Diese Änderungen der genannten Verordnung hätten allgemein eine für den Steuerpflichtigen nachteilige Auswirkung auf den für die private

Verwendung eines dem Unternehmensvermögen zugeordneten Fahrzeugs herangezogenen Betrag und infolgedessen auf den Betrag des Vorsteuerabzugs gehabt.

16 Aufgrund dieser Erwägungen hat der Hoge Raad der Niederlande beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Steht Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie Änderungen einer den Abzug beschränkenden Regelung wie der vorliegenden entgegen, durch die ein Mitgliedstaat von der in dieser Bestimmung vorgesehenen Möglichkeit (der Beibehaltung) des Ausschlusses des Abzugs für bestimmte Waren und Dienstleistungen Gebrauch machen wollte, wenn der Betrag, der vom Abzug ausgeschlossen ist, infolge der Änderungen in den meisten Fällen zugenommen hat, aber der Grundgedanke und die Systematik der den Abzug beschränkenden Regelung unverändert geblieben ist?

2. Muss der nationale Richter, wenn die erste Frage bejaht wird, die den Abzug beschränkende Regelung vollständig unberücksichtigt lassen, oder genügt es, die Regelung unberücksichtigt zu lassen, soweit diese die bei Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie bestehenden Ausschluss- oder Beschränkungstatbestände erweitert hat?

### **Zu den Vorlagefragen**

#### *Vorbemerkungen*

17 Die Frage des vorliegenden Gerichts betrifft nach ihrem Wortlaut die Auslegung von Art. 17 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie.

18 Das vorlegende Gericht nimmt Bezug auf diese Bestimmung der Sechsten Richtlinie, da es davon ausgeht, dass die niederländische Steuerregelung, die zum Ausgangsverfahren geführt hat, nämlich Art. 15 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, eine Regelung darstellt, die das Recht auf Abzug der bei der Anschaffung eines Fahrzeugs, das dem Unternehmensvermögen des betreffenden Steuerpflichtigen zugeordnet wurde, aber von ihm auch zu privaten Zwecken verwendet wird, entrichteten Vorsteuer beschränkt.

19 Aufgrund dieser Erwägung und unter Berücksichtigung dessen, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Steuerregelung seit dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie in den Niederlanden mehrfach geändert wurde, wirft das vorlegende Gericht die Frage der Vereinbarkeit von Art. 15 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung mit Art. 17 Abs. 6 der Richtlinie auf.

20 In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie, der Ausnahmecharakter hat, die Mitgliedstaaten ermächtigt, ihre zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie bestehenden Regelungen über den Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts beizubehalten, bis der Rat die in Abs. 6 Unterabs. 1 vorgesehenen Bestimmungen erlassen hat (vgl. Urteile vom 14. Juni 2001, Kommission/Frankreich, C?345/99, Slg. 2001, I?4493, Randnr. 19, und vom 11. Dezember 2008, Danfoss und AstraZeneca, C?371/07, Slg. 2008, I?9549, Randnr. 28).

21 Das vorlegende Gericht geht davon aus, dass die aufeinanderfolgenden Änderungen der niederländischen Steuerregelung zu einer noch erheblicheren Beschränkung des Vorsteuerabzugsrechts hätten führen können, als sie sich aus den zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Sechsten Richtlinie geltenden Bestimmungen ergeben habe, wobei eine solche Beschränkung möglicherweise über die den Mitgliedstaaten durch Art. 17 Abs. 6 Unterabs. 2 gewährte Ermächtigung hinausgehe.

22 Nach dem ersten Teil des ersten Satzes von Art. 15 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung wird jedoch die bei der Anschaffung eines Fahrzeugs, das anders als im Rahmen des Unternehmens verwendet wird, entrichtete Steuer sofort und vollständig in Abzug gebracht, als ob das Fahrzeug ausschließlich zu beruflichen Zwecken verwendet würde. Erst anschließend wird in Anwendung des zweiten Teils des ersten Satzes die private Verwendung des Fahrzeugs pauschal versteuert.

23 Art. 15 Abs. 1 unterscheidet daher zwischen dem sofortigen und vollständigen Abzug der Vorsteuer und der steuerlichen Berücksichtigung der privaten Verwendung des Fahrzeugs in einer späteren Phase, nämlich im Rahmen der Berechnung der Einkommensteuer des betreffenden Wirtschaftsteilnehmers am Ende des letzten Steuerzeitraums des fraglichen Veranlagungsjahrs.

24 Somit beeinträchtigt der Besteuerungsmechanismus, der Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits ist, das Vorsteuerabzugsrecht in Bezug auf die Anschaffung eines Fahrzeugs, das von einem Wirtschaftsteilnehmer sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Zwecken verwendet wird, nicht und kann daher nicht als Beschränkung des Rechts auf Abzug der bei der Anschaffung dieses Fahrzeugs entrichteten Vorsteuer betrachtet werden.

25 Dieser Mechanismus steht im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, wonach der Steuerpflichtige, wenn ein Investitionsgut sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke verwendet wird, für mehrwertsteuerliche Zwecke die Wahl hat, diesen Gegenstand in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuzuordnen, ihn in vollem Umfang in seinem Privatvermögen zu belassen, wodurch er dem Mehrwertsteuersystem vollständig entzogen wird, oder ihn nur im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung in sein Unternehmen einzubeziehen (vgl. Urteile vom 14. Juli 2005, Charles und Charles-Tijmens, C-434/03, Slg. 2005, I-7037, Randnr. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung, und vom 14. September 2006, Wollny, C-72/05, Slg. 2006, I-8297, Randnr. 21).

26 Entscheidet sich der Steuerpflichtige dafür, ein Investitionsgut, das sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke verwendet wird, als Unternehmensgegenstand zu behandeln, so ist die beim Erwerb dieses Gegenstands geschuldete Vorsteuer grundsätzlich vollständig und sofort abziehbar (vgl. Urteile Charles und Charles-Tijmens, Randnr. 24, und Wollny, Randnr. 22).

27 In einem solchen Fall führt allerdings das Recht auf vollständigen und sofortigen Abzug der bei der Anschaffung entrichteten Mehrwertsteuer zu einer entsprechenden Verpflichtung zur Zahlung der Mehrwertsteuer auf die private Verwendung des Unternehmensgegenstands (vgl. Urteile Charles und Charles-Tijmens, Randnr. 30, und Wollny, Randnr. 24). Zu diesem Zweck stellt Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie die Verwendung zu privaten Zwecken einer Dienstleistung gegen Entgelt gleich, so dass der Steuerpflichtige gemäß Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie die Mehrwertsteuer auf die Ausgaben für diese Verwendung entrichten muss (vgl. Urteil vom 8. Mai 2003, Seeling, C-269/00, Slg. 2003, I-4101, Randnrn. 42 und 43).

28 Unter diesen Bedingungen und unter Berücksichtigung der in den drei vorstehenden

Randnummern angeführten Rechtsprechung sind die vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen dahin zu verstehen, dass mit ihnen Auskunft darüber begehrt wird, wie die Bestimmungen der Sechsten Richtlinie über die Besteuerung der privaten Verwendung eines dem Vermögen eines Unternehmens zugeordneten Fahrzeugs auszulegen sind.

29 Dass das nationale Gericht die Vorlagefragen formal allein unter Bezugnahme auf eine für andere Fälle geltende Bestimmung der Sechsten Richtlinie formuliert hat, hindert den Gerichtshof nicht daran, diesem Gericht unabhängig davon, worauf es in seinen Fragen Bezug genommen hat, alle Auslegungshinweise zu geben, die ihm bei der Entscheidung des bei ihm anhängigen Verfahrens von Nutzen sein können (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Juli 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Slg. 2010, I-7467, Randnr. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung).

#### *Zu den Vorlagefragen*

30 Nach alledem ist davon auszugehen, dass das vorlegende Gericht mit seinen beiden Fragen, die gemeinsam zu prüfen sind, wissen möchte, ob Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie in Verbindung mit deren Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Steuerregelung entgegensteht, die einen Steuerpflichtigen, dessen Fahrzeuge sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, zunächst berechtigt, die entrichtete Vorsteuer sofort und vollständig abzuziehen, aber sodann in Bezug auf die private Verwendung dieser Fahrzeuge eine jährliche Besteuerung vorsieht, die sich für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der für ein bestimmtes Veranlagungsjahr geschuldeten Mehrwertsteuer auf eine Methode der pauschalen Berechnung der mit einer solchen Verwendung verbundenen Ausgaben stützt.

31 In Bezug auf eine solche Besteuerung sieht, wie in Randnr. 27 des vorliegenden Urteils ausgeführt, Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie vor, dass sie auf der Grundlage des Betrags der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der betreffenden Dienstleistung zu erfolgen hat (vgl. Urteile Charles und Charles-Tijmens, Randnr. 25, und vom 23. April 2009, Puffer, C-460/07, Slg. 2009, I-3251, Randnr. 41).

32 Demnach ist, um dem vorlegenden Gericht nützliche Angaben machen zu können, die Wendung „Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung“ in Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c auszulegen.

33 In diesem Zusammenhang ist zum einen darauf hinzuweisen, dass, wie die Generalanwältin in den Nrn. 28 und 29 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, die Mitgliedstaaten zwar hinsichtlich der Grundsätze für die Ermittlung des betreffenden Ausgabenbetrags über einen gewissen Ermessensspielraum verfügen, der in gewissem Umfang pauschalierende Berechnungsmethoden zulässt, doch muss sichergestellt sein, dass eine etwaige Pauschalierung der Methoden zur Berechnung der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Mehrwertsteuer insbesondere dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit insofern genügt, als eine solche Pauschalierung notwendigerweise in angemessenem Verhältnis zum Umfang der privaten Verwendung des betreffenden Gegenstands stehen muss.

34 Auch wenn die Mitgliedstaaten über einen solchen Ermessensspielraum verfügen, sind sie nämlich verpflichtet, die Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie zugrunde liegende Zielsetzung zu beachten, die in der Ermittlung der der privaten Verwendung dieser Gegenstände entsprechenden Besteuerungsgrundlage besteht.

35 Zum anderen soll die Ermittlung des Betrags der vom Steuerpflichtigen getätigten Ausgaben verhindern, dass ihm, der einen seinem Unternehmen zugeordneten Gegenstand auch für private Zwecke verwendet, ein ungerechtfertigter wirtschaftlicher Vorteil gegenüber einem

Endverbraucher verschafft wird, der sich daraus ergibt, dass dieser Steuerpflichtige Vorsteuerabzüge vorgenommen hat, zu deren Vornahme er nicht berechtigt war (vgl. in diesem Sinne Urteil Wollny, Randnr. 35).

36 Unter diesen Umständen obliegt es dem nationalen Gericht, das allein für die Auslegung des nationalen Rechts zuständig ist, anhand der damit vom Gerichtshof gegebenen Hinweise zu beurteilen, ob die Berechnungsmodalitäten der Besteuerungsgrundlage der Mehrwertsteuer, die wegen der privaten Verwendung des dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gegenstands geschuldet wird, als im Einklang mit der Wendung „Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung“ im Sinne von Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie stehend angesehen werden können.

37 Dabei ist es Sache des vorlegenden Gerichts, sein innerstaatliches Recht so weit wie möglich im Licht des Wortlauts und des Zwecks der erwähnten Bestimmung der Sechsten Richtlinie auszulegen, um die mit ihr angestrebten Ergebnisse zu erreichen, indem es die diesem Zweck am besten entsprechende Auslegung der nationalen Rechtsvorschriften wählt und dadurch zu einer mit den Bestimmungen der Richtlinie vereinbaren Lösung gelangt und indem es jede möglicherweise entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts unangewandt lässt (vgl. Urteil vom 22. Dezember 2008, Magoora, C?414/07, Slg. 2008, I?10921, Randnr. 44 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Nach alledem ist auf die vorgelegten Fragen zu antworten, dass Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie in Verbindung mit deren Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Steuerregelung entgegensteht, die einen Steuerpflichtigen, dessen Fahrzeuge sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, zunächst berechtigt, die entrichtete Vorsteuer sofort und vollständig abzuziehen, aber sodann in Bezug auf die private Verwendung dieser Fahrzeuge eine jährliche Besteuerung vorsieht, die sich für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der für ein bestimmtes Veranlagungsjahr geschuldeten Mehrwertsteuer auf eine Methode der pauschalen Berechnung der mit einer solchen Verwendung verbundenen Ausgaben stützt, die dem tatsächlichen Umfang dieser Verwendung nicht angemessen Rechnung trägt.

## **Kosten**

39 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 geänderten Fassung ist in Verbindung mit Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen, dass er einer nationalen Steuerregelung entgegensteht, die einen Steuerpflichtigen, dessen Fahrzeuge sowohl zu beruflichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, zunächst berechtigt, die entrichtete Vorsteuer sofort und vollständig abzuziehen, aber sodann in Bezug auf die private Verwendung dieser Fahrzeuge eine jährliche Besteuerung vorsieht, die sich für die Bestimmung der Besteuerungsgrundlage der für ein bestimmtes Veranlagungsjahr geschuldeten Mehrwertsteuer auf eine Methode der pauschalen Berechnung der mit einer solchen Verwendung verbundenen Ausgaben stützt, die dem tatsächlichen Umfang dieser Verwendung nicht angemessen Rechnung trägt.**

Unterschriften

\*Verfahrenssprache: Niederländisch.