

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS  
L. A. GEELHOED  
vom 4. Oktober 2001<sup>1</sup>

I — Einführung

II — Rechtlicher Rahmen

*Europäisches Recht*

1. In dieser Rechtssache hat der österreichische Verwaltungsgerichtshof zwei Fragen nach der Auslegung von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 und Absatz 7 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<sup>2</sup> (im Folgenden: Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt. Im Einzelnen beziehen sich diese Fragen auf die Zulässigkeit einer österreichischen Steuerregelung, die 1996, also gut ein Jahr nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union, eingeführt wurde. Mit dieser Steuerregelung wurde der Vorsteuerabzug für bestimmte Kategorien von Kleinbussen ausgeschlossen.

2. Die Richtlinie hat — in einem harmonisierten Umsatzsteuersystem, mit dem eine Mehrwertsteuer (MwSt) eingeführt wurde — u. a. zum Zweck, die Abzugsregelungen zu harmonisieren, soweit sie tatsächlich die Höhe der Besteuerung beeinflussen<sup>3</sup>.

Hierzu bestimmt Artikel 17 Absatz 2 der Richtlinie Folgendes:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten

1 — Originalsprache: Niederländisch.

2 — ABl. L 145, S. 1.

3 — Begründungserwägungen der Richtlinie.

Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a) die 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,
- b) die Mehrwertsteuer, die für eingeführte Gegenstände geschuldet wird oder entrichtet worden ist;
- c) die Mehrwertsteuer, die nach Artikel 5 Absatz 7 Buchstabe a und Artikel 6 Absatz 3 geschuldet wird.“

3. Artikel 17 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie lautet:

„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 den in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind.“

4. Bisher sind keine Gemeinschaftsbestimmungen im Sinn von Artikel 17 Absatz 6 zustande gekommen, obwohl der in diesem Absatz genannte Zeitraum bereits seit langem verstrichen ist. Gemäß Artikel 1 trat die Richtlinie nämlich spätestens am 1. Januar 1978 in den Mitgliedstaaten in Kraft.

Für Österreich gilt als Datum des Inkrafttretens der 1. Januar 1995, der Zeitpunkt, zu dem Österreich der Europäischen Union beiträt.

5. Artikel 17 Absatz 7 der Richtlinie lautet:

„Vorbehaltlich der in Artikel 29 vorgesehenen Konsultation kann jeder Mitgliedstaat aus Konjunkturgründen die Investitionsgüter oder bestimmte Investitionsgüter oder andere Gegenstände von der Vorsteuerabzugsregelung teilweise oder ganz ausschließen. Die Mitgliedstaaten können zur Wahrung gleicher Wettbewerbsbedingungen — anstatt den

Vorsteuerabzug abzulehnen — die Gegenstände, welche der Steuerpflichtige selbst hergestellt oder im Inland erworben oder auch eingeführt hat, in der Weise besteuern, dass diese Steuer die Mehrwertsteuer nicht überschreitet, die beim Erwerb entsprechender Gegenstände zu entrichten wäre.“

6. Die Konsultation, die u. a. in Artikel 17 Absatz 7 erwähnt wird, ist in Artikel 29 der Richtlinie wie folgt geregelt:

„(1) Es wird ein Beratender Ausschuss für die Mehrwertsteuer — nachstehend ‚Ausschuss‘ genannt — eingesetzt.

(2) Der Ausschuss setzt sich aus Vertretern der Mitgliedstaaten und der Kommission zusammen.

Den Vorsitz im Ausschuss führt ein Vertreter der Kommission.

Die Sekretariatsgeschäfte des Ausschusses werden von den Dienststellen der Kommission wahrgenommen.

(3) Der Ausschuss gibt sich eine Geschäftsordnung.

(4) Neben den Punkten, für die nach dieser Richtlinie eine Konsultation erforderlich ist, prüft der Ausschuss die Fragen im Zusammenhang mit der Durchführung der gemeinschaftlichen Bestimmungen im Bereich der Mehrwertsteuer, die ihm der Vorsitzende von sich aus oder auf Antrag des Vertreters eines Mitgliedstaats vorlegt.“

#### *Innerstaatliches Recht*

7. In Österreich gilt seit dem 1. Januar 1995 — ebenfalls dem Zeitpunkt des Beitritts Österreichs zur Europäischen Union — das Umsatzsteuergesetz 1994<sup>4</sup> (im Folgenden: UstG 1994). § 12 dieses Gesetzes gibt an, welche Beträge ein Unternehmer von der Mehrwertsteuer abziehen kann. Im Einzelnen bestimmt § 12 Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe b, dass Lieferungen und sonstige Leistungen nicht abzugsfähig sind, wenn sie im Zusammenhang mit der Anschaffung, Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen. Von diesen Fällen des Ausschlusses von der Abzugsfähigkeit gibt es wiederum einige Ausnahmen, die für die vorliegende Rechtsache unerheblich sind.

8. § 12 Absatz 2 Nummer 2 des UstG 1994 wurde unverändert aus dem Umsatzsteuergesetz 1972 in der Fassung des zweiten Änderungsgesetzes von 1977 über-

4 — Veröffentlicht in BGBl 1994/663.

nommen, das am 1. Januar 1978 in Kraft getreten war. Die Durchführung der betreffenden Bestimmungen erfolgte mittels Erlass des Bundesministers für Finanzen (im Folgenden: Minister) vom 18. November 1987<sup>5</sup>, gerichtet an die Steuerverwaltung, in dem Folgendes bestimmt wird:

„Kleinbusse fallen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht unter die für Personen- und Kombinationskraftwagen geltenden einschränkenden steuerlichen Bestimmungen. Für Kleinbusse besteht daher grundsätzlich die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges und der Inanspruchnahme von Investitionsbegünstigungen.

Unter einem Kleinbus ist nach Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität ist nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen. Es ist auch unmaßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist allerdings die nachweislich überwiegende unternehmerische bzw. betriebliche Nutzung des Fahrzeuges.“

9. Durch Artikel 44 Ziffer 4 des Struktur- anpassungsgesetzes 1996<sup>6</sup> wurde in § 12 Absatz 2 Ziffer 2 Buchstabe b UstG 1994 folgender Unterabsatz eingefügt: „Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.“ Auf dieser Grundlage bestimmte der Minister durch Verordnung vom 20. Juli 1996<sup>7</sup> (im Folgenden: Verordnung) in Bezug auf § 12 Absatz 2 Ziffer 2 Buchstabe b UstG 1994, dass Kraftwagen und Klein-Autobusse nicht unter die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen fallen.

10. § 10 der Verordnung bestimmt:

„Klein-Autobusse, auch wenn sie kraftfahrrechtlich und zolltarifarisch als Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen eingestuft sind, sind steuerrechtlich keine Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen, wenn sie eine einem Autobus entsprechende Form aufweisen und weiter eine der folgenden Voraussetzungen erfüllen:

1. Das Fahrzeug ist kraftfahrrechtlich für die Beförderung von mindestens neun Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) zugelassen und enthält

6 — Gesetz vom 30. April 1996, BGBl 1996/201.

7 — Bekannt gemacht in BGBl 1996/273. Rückwirkend zum 15. Februar 1996 in Kraft getreten.

5 — Erlass Z 09 1202/4-IV/9/87, bekannt gemacht im Amtsblatt der Finanzverwaltung, AÖF 1987/330.

zusätzlich einen Gepäckraum im Fahrzeuginnern. Die erste Sitzreihe ist bereits werkseitig mit drei fixen Sitzplätzen ausgestattet.

2. Das Fahrzeug ist kraftfahrrechtlich für die Beförderung von mindestens sieben Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) zugelassen und weist bereits werkseitig hinter der dritten Sitzreihe in hinterster Position einen Laderaum mit einer Länge von mindestens 500 mm auf. Diese Länge muss im Durchschnitt vom Laderaumboden bis zur Höhe von 500 mm über dem Laderaumboden erreicht werden.“

11. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ist das Struktur-  
anpassungsgesetz 1996 Teil eines Konsolidierungsprogramms der Bundesregierung zur Senkung des Budgetdefizits und zur Zahlung der Staatsschulden<sup>8</sup>.

12. Der Verwaltungsgerichtshof erläutert das innerstaatliche Recht in seinem Vorlagebeschluss wie folgt.

<sup>8</sup> — Erläuterungen zur Regierungsvorlage, GP XX RV 72, S. 196.

13. Seit dem 1. Januar 1978, also vor Österreichs Beitritt zur Europäischen Union, seien in Österreich die Vorsteuern aus der Anschaffung, der Miete und dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen und Krafträdern grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen. Das österreichische Recht habe nicht definiert, was unter diesen Begriffen zu verstehen sei. Auch habe es keine Abgrenzungsmerkmale gegenüber den Begriffen Lastkraftwagen und Kleinbusse enthalten, die zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten.

14. Die Abgrenzungsmerkmale seien in den (nicht verbindlichen) ministeriellen Erlass vom 18. November 1987 aufgenommen worden. Habe ein Kraftfahrzeug die im Ministerialerlass beschriebene Beschaffenheit aufgewiesen und sei es überwiegend betrieblich genutzt worden, so habe die Finanzverwaltung in ständiger Praxis den Vorsteuerabzug gewährt. Auch die hier in Rede stehenden Kraftfahrzeuge der Typen Pontiac TransSport und Fiat Ulysse seien in der Praxis der Finanzverwaltung als „Kleinbus“ im Sinn des Erlasses angesehen und zum Vorsteuerabzug zugelassen worden.

15. In der Verordnung von 1996 seien die Merkmale eines „Kleinbusses“ wesentlich enger festgelegt worden, als dies in der bis dahin bestehenden Verwaltungspraxis (festgelegt im Erlass vom 18. November 1987) der Fall gewesen sei. In den vorliegenden Fällen stehe in Bezug auf den Sachverhalt außer Streit, dass Kraftfahrzeuge der Typen Pontiac TransSport und Fiat Ulysse den neuen Kriterien nicht genügten.

16. Im Übrigen habe der Verwaltungsgerichtshof weder vor noch nach 1995 zu entscheiden gehabt, ob ein Fahrzeug des Typs Pontiac TransSport oder Fiat Ulyse als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen oder als Kleinbus einzuordnen sei.

stimmt sind. Sie weisen drei Sitzreihen mit einem kleinen Kofferraum dahinter auf.

### III — Sachverhalt und Verfahren

18. In beiden Verfahren wurde der Abzug auch nach Einlegung der Berufung versagt, woraufhin die Betroffenen Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof einlegten. Diese Beschwerden werden darauf gestützt, dass sich das Recht auf Vorsteuerabzug für die erwähnten Fahrzeuge aus dem Gemeinschaftsrecht, insbesondere Artikel 17 Absätze 6 und 7 der Richtlinie, ergebe.

#### *Das Ausgangsverfahren*

17. Die vorliegende Rechtssache beruht auf zwei Beschwerden, die beim Verwaltungsgerichtshof anhängig sind. Es geht um die Beschwerden der Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH (im Folgenden: Metropol) gegen die Finanzlandesdirektion für Steiermark und von Michael Stadler gegen die Finanzlandesdirektion für Vorarlberg. Metropol beantragte in ihren Umsatzsteuererklärungen für 1996 und 1997 den Abzug von Vorsteuern für den Betrieb eines Kraftfahrzeugs des Typs Pontiac TransSport. Herr Stadler beantragte in seiner Umsatzsteuererklärung für 1996 den Abzug von Vorsteuern für den Betrieb eines Kraftfahrzeugs des Typs Fiat Ulyse. In beiden Fällen handelt es sich um Fahrzeuge, die zur Beförderung von höchstens sieben Personen einschließlich des Fahrers be-

19. Metropol machte mit ihrer Berufung geltend, dass Österreich gemäß Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie nur solche Vorsteuerauschlüsse beibehalten dürfe, die bereits am 1. Januar 1995, zum Zeitpunkt des Beitritts zur Europäischen Union, bestanden hätten. Am 1. Januar 1995 hätten Kleinbusse zum Vorsteuerabzug berechtigt. Durch die Verordnung sei der Vorsteuerabzug für eine Reihe Kategorien von Kleinbussen ausgeschlossen worden. Dieser Ausschluss habe daher nicht auf Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie gestützt werden können und ebenso wenig auf Artikel 17 Absatz 7, da er nicht aus konjunkturellen, sondern aus rein fiskalischen Gründen erfolgt sei. Der Ausschluss sei außerdem unbefristet und ohne Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses im Sinne von Artikel 29 der Richtlinie erfolgt.

20. Die Finanzlandesdirektion für Steiermark entschied in ihrem Bescheid auf die Berufung hin, dass Kraftfahrzeuge der Marke Pontiac TransSport vor dem Inkrafttreten der Verordnung als „Kleinbusse“ einzustufen gewesen seien und daher zum Abzug der Vorsteuer berechtigt hätten. In tatsächlicher Hinsicht sei unbestritten, dass das Fahrzeug nicht in den durch die Verordnung vorgeschriebenen Kreis der „Klein-Autobusse“ falle und daher als Personenkraftwagen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei. Diese Folge der Verordnung sei mit Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie vereinbar. Die Definition des „Kleinbusses“ in der Verordnung sei nämlich in Anlehnung an die bereits vor 1995 bestehende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs erfolgt. Die Verordnung habe lediglich eine zu liberale Verwaltungspraxis korrigiert. Ferner ließen die meisten Mitgliedstaaten der EU den Vorsteuerabzug für die Anschaffung eines Personenkraftwagens nicht zu. Auch daraus könne abgeleitet werden, dass der Umstand, dass in der Verordnung Minibusse vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen würden, richtlinienkonform sei. Solange der Vorsteuerauschluss nicht in einer Richtlinie harmonisiert werde, dürfe Österreich gemäß Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie Kleinbusse als „Personenkraftwagen“ behandeln und vom Vorsteuerabzug ausschließen.

21. In der Rechtssache Stadler begründete die Finanzlandesdirektion für Vorarlberg ihre Entscheidung wie folgt. Die Begriffe „Personen- und Kombinationskraftwagen“ in § 12 Absatz 2 Ziffer 2 Buchstabe b UstG 1994 seien in der Verordnung neu definiert worden. Die Neudefinition sei im Hinblick auf die Rechtsprechung des Verwaltungs-

gerichtshofs erforderlich gewesen. Nach dem Inkrafttreten der Verordnung sei für das in Rede stehende Kraftfahrzeug kein Vorsteuerabzug mehr möglich.

22. Diese Wirkung der Verordnung könne nicht als Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht betrachtet werden. Die Verordnung konkretisiere nämlich § 12 Absatz 2 Ziffer 2 Buchstabe b UstG 1994. Eine unzulässige Erweiterung des Ausschlusses von der Vorsteuerabzugsregelung im Sinne von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie liege nicht vor.

#### *Die Vorlagefragen*

23. Daraufhin hat der österreichische Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 22. September 1999, bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen am 26. Oktober 1999, um Vorabentscheidung über folgende Fragen ersucht:

1. Ist Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer dahin gehend auszulegen, dass es einem Mitgliedstaat verwehrt ist, bestimmte Kraftfahrzeuge nach Inkrafttreten der Richtlinie vom Vorsteuerabzug aus-

zuschließen, wenn der Vorsteuerabzug für diese Kraftfahrzeuge vor Inkrafttreten der Richtlinie aufgrund einer von den Verwaltungsbehörden tatsächlich geübten Praxis gewährt worden ist?

nen der Charakter von Artikel 17 Absatz 6 der Richtlinie erläutert wird. Diese Urteile sind für die Beantwortung der ersten Frage des vorliegenden Gerichts erheblich.

2. Falls Frage 1 zu bejahen ist: Ist Artikel 17 Absatz 7 Satz 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer dahin gehend auszulegen, dass es einem Mitgliedstaat ohne vorhergehende Konsultationen im Sinn des Artikels 29 der Richtlinie erlaubt ist, zur Konsolidierung des Budgets bestehende Vorsteuerauschlüsse auf die in Frage 1 genannte Art und Weise unbefristet auszuweiten?

#### IV — Die erste Frage

25. Bevor ich zur eigentlichen Beantwortung der ersten Frage komme, möchte ich zwei Vorfragen behandeln. Die Antwort auf diese Vorfragen selbst richtet sich in erheblichem Umfang nach den beiden Urteilen Kommission/Frankreich vom 14. Juni 2001<sup>10</sup>. In diesen Urteilen hat der Gerichtshof Klarheit über den Charakter von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 geschaffen. Bei der Beantwortung der vorliegenden Frage kann sich der Gerichtshof daher der Frage zuwenden, inwieweit die österreichische Verordnung von 1996 den bestehenden Rechtszustand ändert.

#### *Verfahren vor dem Gerichtshof*

24. Die österreichische Regierung und die Kommission haben beim Gerichtshof schriftliche Erklärungen eingereicht. Beide haben ihren Standpunkt in der Sitzung vom 5. Juli 2001 erläutert. Die Kommission ist in der Sitzung ausführlich auf die Folgen der beiden kürzlich erlassenen Urteile des Gerichtshofes vom 14. Juni 2001, Kommission/Frankreich<sup>9</sup>, eingegangen, in de-

#### *Vorfrage: die Bedeutung von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 für Österreich*

26. Der Verwaltungsgerichtshof geht in seinem Vorlagebeschluss auf die Frage ein, ob die Übergangsbestimmung des Artikels 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie

<sup>9</sup> — Urteil in der Rechtssache C-345/99 und Urteil in der Rechtssache C-40/00 (Slg. 2001, I-4493, I-4539).

<sup>10</sup> — Siehe Fußnote 9.

wegen ihres Ausnahmecharakters auf Mitgliedstaaten angewandt werden kann, die — wie Österreich — der Europäischen Union erst nach dem Inkrafttreten der Richtlinie beigetreten sind. In der österreichischen Lehre werde dazu die Ansicht vertreten, dass Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 als Ausnahmebestimmung eng auszulegen sei und dass daher nur die ursprünglichen Mitgliedstaaten bestehende Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug beibehalten dürften.

27. Der Verwaltungsgerichtshof hält diese Rechtsauffassung für unzutreffend, da neue Mitgliedstaaten in Ermangelung besonderer Bestimmungen nicht nur alle sich aus dem *Acquis communautaire* ergebenden Pflichten, sondern auch alle Rechte erwürben und damit auch das Recht auf Beibehaltung bestehender Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug<sup>11</sup>. Ferner weist der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass die später beigetretenen Mitgliedstaaten genauso wie die Gründungsmitglieder oder die früher beigetretenen Mitgliedstaaten umfangreiche Anpassungen ihrer Rechtsordnung durchzuführen hätten und daher in gleicher Weise einen Bedarf an Übergangsregelungen aufwiesen. Die österreichische Regierung und die Kommission teilen diesen Standpunkt des Verwaltungsgerichtshofs.

28. Auch ich bin der Ansicht, dass der Mitgliedstaat Österreich gemäß Artikel 17

Absatz 6 Unterabsatz 2 befugt ist, die Ausschlüsse vom Vorsteuerabzug beizubehalten, die zum Zeitpunkt des Beitritts zur Europäischen Union, also am 1. Januar 1995, bestanden. Wie für den Verwaltungsgerichtshof — und auch für die Kommission — steht für mich fest, dass ein neuer Mitgliedstaat nicht nur die Pflichten, sondern auch die Rechte übernimmt, die sich aus dem *Acquis communautaire* ergeben. Erheblich ist auch, dass der Rat keine Maßnahmen im Sinne von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 1 erlassen hat.

*Vorfrage: die Zuständigkeit des Gerichtshofes*

29. Nach Ansicht der österreichischen Regierung ist nicht der Gerichtshof, sondern das nationale Gericht zu der Feststellung befugt, ob am 1. Januar 1995 für die betreffenden Fahrzeuge eine Ausnahme vom Recht auf Vorsteuerabzug bestand. Die österreichische Regierung leitet dies aus dem Urteil Konle<sup>12</sup>, insbesondere aus Randnummer 27 dieses Urteils ab, die wie folgt lautet: „Grundsätzlich fällt es in die Zuständigkeit des nationalen Gerichts, den Inhalt der am 1. Januar 1995, dem Zeitpunkt des Beitritts der Republik Österreich, bestehenden Rechtsvorschriften über Zweitwohnungen festzustellen. Es ist jedoch Aufgabe des Gerichtshofes, dem nationalen Gericht die Kriterien für die Auslegung des gemeinschaftsrechtlichen Be-

11 — Er verweist auf die Schlussanträge von Generalanwalt Tesauro zum Urteil vom 17. Oktober 1991 in der Rechtssache C-35/90 (Kommission/Spanien, Slg. 1991, I-5073, Nr. 6).

12 — Urteil vom 1. Juni 1999 in der Rechtssache C-302/97 (Slg. 1999, I-3099).

griffes der ‚bestehenden Rechtsvorschriften‘ an die Hand zu geben, um ihm diese Feststellung zu ermöglichen.“ Die Kommission hat in der Sitzung der Auslegung widersprochen, die die österreichische Regierung dem Urteil Konle beigemessen hat. Der Gerichtshof sei, so leitet die Kommission aus dem Urteil ab, sehr wohl befugt, den Inhalt des österreichischen innerstaatlichen Rechts zum Zeitpunkt des Beitritts zu beurteilen.

30. Die österreichische Regierung zieht auch meines Erachtens aus der angeführten Randnummer des Urteils einen unzutreffenden Schluss. Gemäß Artikel 234 EG legt der Gerichtshof im Vorabentscheidungsverfahren das Gemeinschaftsrecht aus, nicht das nationale Recht. Der Gerichtshof erläutert in der erwähnten Randnummer, wie er seine Aufgabe auffasst. Er führt dabei aus, dass er eine Auslegung des gemeinschaftsrechtlichen Begriffes „bestehende Rechtsvorschriften“ vornimmt. Zu diesem Zweck muss der Gerichtshof natürlich auch den Inhalt dieser bestehenden Rechtsvorschriften selbst betrachten.

31. So verfährt der Gerichtshof auch im Urteil Konle. In dieser Rechtssache ging es u. a. um die Frage, ob eine nationale Regelung von 1996 — also nach dem Beitritt Österreichs — durch den Begriff „bestehende Rechtsvorschriften“ in der Beitrittsakte gedeckt ist<sup>13</sup>. Um diese Frage beantworten zu können, hat der Gerichtshof beurteilt, inwieweit die nationale Regelung von 1996 inhaltlich den zum Zeit-

punkt des Beitritts bestehenden Rechtsvorschriften glich. Eine derartige Beurteilung wäre nicht möglich gewesen, ohne gleichzeitig den Inhalt der bestehenden Rechtsvorschriften zu betrachten. Dieser Gesichtspunkt der Rechtssache Konle gleicht der Lage in der vorliegenden Rechtssache. Da sich der Gerichtshof in der Rechtssache Konle als hierzu befugt erachtet hat, kann ich nicht erkennen, weshalb er diese Befugnis im vorliegenden Fall nicht haben sollte. Dabei gilt natürlich auch in der vorliegenden Rechtssache, dass eine Beurteilung der Frage, ob eine Regelung von der Art der österreichischen Verordnung durch Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie zugelassen wird, nicht möglich wäre, wenn der Gerichtshof sich nicht mit dem bestehenden Rechtszustand befassen dürfte.

*Die beiden Urteile Kommission/Frankreich vom 14. Juni 2001*

32. Die Beurteilung der vorliegenden Rechtssache muss anhand der beiden Urteile vom 14. Juni 2001 erfolgen. Als Erstes verweise ich auf meine Schlussanträge in diesen beiden Rechtssachen, in denen ich Folgendes ausgeführt habe: „[A]us dem Charakter der Richtlinie [ergibt sich], dass die Möglichkeiten des Ausschlusses des Vorsteuerabzugs restriktiv zu verstehen sind. Im Urteil Lennartz stellte der Gerichtshof fest, dass es möglich sein müsse, ‚das Recht auf Abzug der gesamten Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen... auszuüben ... Da derartige Einschränkungen in allen Mitgliedstaaten in gleicher Weise gelten müssen, sind Ausnahmen nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig.“

13 — Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreichs Schweden und die Anpassungen der die Europäische Union begründenden Verträge (ABl. 1994, C 241, S. 21, und ABl. 1995, L 1, S. 1).

Bestimmungen, die Ausnahmen ermöglichen, sind zudem eng auszulegen<sup>14</sup>.

ser Tatbestände nicht entgegen, deren Abschaffung Ziel des Artikels 28 Absatz 4 der Sechsten Richtlinie ist ...

33. Im Urteil in der Rechtssache C-345/99 legt der Gerichtshof die Befugnis der Mitgliedstaaten, von der Ausnahmebestimmung des Artikels 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 Gebrauch zu machen, wie folgt aus:

„21 Für die Beurteilung der Vereinbarkeit der streitigen nationalen Gesetzesänderung mit der Sechsten Richtlinie ist das Urteil vom 29. April 1999 in der Rechtssache C-136/97 (Norbury Developments, Slg. 1999, I-2491) heranzuziehen, in dem es um eine andere Übergangsbestimmung der Sechsten Richtlinie, den Artikel 28 Absatz 3 Buchstabe b über Mehrwertsteuerbefreiungen, ging. Der Gerichtshof hat in diesem Urteil festgestellt, dass die Änderungen der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, die die Tatbestände der Mehrwertsteuerbefreiung nicht ausweiten, sondern vielmehr einschränken, nicht gegen den Wortlaut dieses Artikels verstoßen. Zwar verbietet dieser Artikel die Einführung neuer oder die Ausweitung bestehender Befreiungstatbestände nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie, doch steht er einer Einschränkung die-

22 Für die Auslegung des Artikels 17 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie können entsprechende Erwägungen herangezogen werden. Wenn die Regelung eines Mitgliedstaats bestehende Auschlussstatbestände nach dem Inkrafttreten der Sechsten Richtlinie ändert, indem sie diese Tatbestände einschränkt, und dadurch dem Ziel der Sechsten Richtlinie näher kommt, ist sie daher durch die Ausnahmenvorschrift des Artikels 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie gedeckt und verstößt nicht gegen deren Artikel 17 Absatz 2.“

34. Es steht fest, dass die Bestimmungen in der Verordnung nicht zu einer Begrenzung der Tragweite der Befreiung führen. Für die hier in Rede stehenden Kleinbusse wird bestimmt, dass sie vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind. Damit steht jedoch nicht von vornherein fest, dass die Verordnung nicht nach der Richtlinie zulässig ist. Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes, insbesondere den erwähnten Urteilen vom 14. Juni 2001, ist nämlich abzuleiten, dass die Richtlinie einer nationalen Maßnahmen nicht entgegensteht, die den bestehenden Rechtszustand nicht verändert. Artikel 17 Unterabsatz 2 verbietet nämlich nur die „Einführung neuer oder die Ausweitung bestehender Befreiungstatbestände“.

14 — Schlussanträge vom 22. Februar 2001, Nrn. 47 und 50. Beim Urteil Lennartz handelt es sich um das Urteil in der Rechtssache C-97/90 vom 11. Juli 1991 (Slg. 1991, I-3795). Die Kommission verweist in ihren schriftlichen Erklärungen noch auf die Urteile vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87 (Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13) und vom 11. August 1995 in der Rechtssache C-453/93 (Bulthuis-Griffioen, Slg. 1995, I-2341, Randnr. 19).

35. Übrigens verweist die Kommission auch noch auf das Urteil Royscot u. a.<sup>15</sup>, aus dem sich u. a. ergibt, dass die Mitgliedstaaten Ausnahmen im Sinn von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie beibehalten dürfen, solange der Rat eine Regelung getroffen hat, unbeschadet dessen, dass der Zeitraum von vier Jahren in Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 1 schon seit langem verstrichen ist.

#### *Die Beantwortung der Frage*

36. Der Rechtsstreit spitzt sich auf die Frage zu, ob die Verordnung den bestehenden Rechtszustand ändert.

37. Ich bejahe diese Frage, wobei ich mich bei meiner Antwort durch die beiden folgenden Erwägungen leiten lasse:

— Bei der Beurteilung des bestehenden Rechtszustands muss auch die bestehende Verwaltungspraxis berücksichtigt werden;

— aus den vorliegenden Tatsachen ist abzuleiten, dass die Verordnung durch ihren Inhalt den bestehenden Rechtszustand ändert.

38. Für meine erste Erwägung verweise ich vor allem auf die Erklärungen der österreichischen Regierung. Sie führt den Erlass des Ministers vom 18. November 1987 an. Dieser Erlass stand im Einklang mit der damals bestehenden Rechtsprechung in Österreich, war jedoch nicht bindend. Nach Ansicht der österreichischen Regierung zählte dieser Erlass nicht zu den bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften im Sinne von Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie. Der Gerichtshof brauche bei der Beantwortung der ersten Frage eine bestehende Verwaltungspraxis nicht zu berücksichtigen. In der mündlichen Verhandlung hat diese Regierung noch ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes ein Mitgliedstaat auch bei der Umsetzung von EG-Richtlinien in das nationale Recht verpflichtet sei, bindende Regelungen zu erlassen, und dass Verwaltungspraktiken nicht genügen.

39. Ich stimme mit diesen Ausführungen der österreichischen Regierung nicht überein. Ich möchte darauf hinweisen, dass der Gerichtshof die Frage, ob nationales Recht im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht steht, nicht allein anhand der innerstaatlichen Rechtsvorschriften beurteilt, sondern auch anhand der Frage, ob die Verwaltungspraxis in einem Mitgliedstaat mit dem Inhalt dieser nationalen Rechtsvorschriften übereinstimmt<sup>16</sup>. Die weit

15 — Urteil des Gerichtshofes vom 5. Oktober 1999 in der Rechtssache C-305/97 (Slg. 1999, I-6671).

16 — Z. B. Urteil vom 26. Juni 2001 in der Rechtssache C-212/99 (Kommission/Italien, Slg. 2001, I-4923).

angelegte Prüfung durch den Gerichtshof ist notwendig, weil die praktische Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts in den Mitgliedstaaten sichergestellt werden muss. Ein gutes Beispiel für diese Rechtsprechung zu der Richtlinie ist das kürzlich ergangene Urteil Kommission/Frankreich<sup>17</sup>. Dieses Urteil stand im Zusammenhang mit einer von der Richtlinie nicht zugelassenen Mehrwertsteuerbefreiung für Bedienungszuschläge in der französischen Gastronomie. Diese Befreiung — die im französischen Steuerrecht nicht vorgesehen war — hatte ihre Grundlage in einer Verwaltungsanordnung der französischen Steuerverwaltung. Die Anwendung dieser Befreiung führte zu einer Verurteilung der Französischen Republik durch den Gerichtshof.

40. Zu Unrecht stellt die österreichische Regierung einen Vergleich mit den Verpflichtungen an, die dem nationalen Gesetzgeber bei der Umsetzung einer EG-Richtlinie obliegen. „[N]ach der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofes [kann] eine bloße Verwaltungspraxis, die die Verwaltung naturgemäß beliebig ändern kann, nicht als rechtswirksame Erfüllung der Verpflichtung betrachtet werden, die den Mitgliedstaaten als Adressaten einer Richtlinie nach Artikel 189 EWG-Vertrag obliegt.“<sup>18</sup> Die Anforderung, die damit an die Durchführung von Richtlinien gestellt wird, ergibt sich aus dem Interesse der Rechtssicherheit der von einer Richtlinie Begünstigten. Diese müssen ihre Rechte aus dem Gemeinschaftsrecht erkennen und erforderlichenfalls vor den nationalen Gerichten geltend machen können. Im vor-

liegenden Fall geht es jedoch nicht um eine Verpflichtung eines Mitgliedstaats bei der Durchführung des Gemeinschaftsrechts, sondern nur um die Festlegung einer bestehenden Praxis.

41. Hier gehe ich über zu meiner zweiten Erwägung.

42. Die Kommission macht geltend, die Verordnung habe zu einer engeren Definition des Begriffes Kleinbus geführt. Dies führe dazu, dass die in Rede stehenden Fahrzeuge nicht mehr als Kleinbusse betrachtet würden. Die Verordnung habe auf diese Weise zu einer Änderung des Rechtszustands geführt.

43. Die österreichische Regierung führt Folgendes an. In der gesamten Europäischen Union fänden auf die in Rede stehenden Fahrzeuge die Regelungen für die Kategorie Personenkraftwagen bzw. Kombinationskraftwagen Anwendung. Dies gelte nicht für Fahrzeuge, die für die Beförderung von mehr als neun Personen bestimmt seien. Dieses Kriterium müsse auch im Steuerrecht angewandt werden. Die österreichische Regierung verweist auf einen Vorschlag der Kommission zur Änderung der Richtlinie von 1998, wonach die Grenze bei Fahrzeugen liege, die für mehr als neun Personen einschließlich des Fahrers bestimmt seien.

44. Ferner seien erst in den letzten Jahren kleinere Kleinbusse wie der Pontiac Trans-

17 — Urteil vom 29. März 2001 in der Rechtssache C-404/99 (Slg. 2001, I-2667).

18 — Z. B. Urteil vom 28. Februar 1991 in der Rechtssache C-131/88 (Kommission/Deutschland, Slg. 1991, I-825).

Sport und der Fiat Ulysse auf den Markt gekommen. Diese Fahrzeuge würden anstelle von Personenkraftwagen und nicht anstelle von Autobussen eingesetzt. Es würde daher dem Ziel von § 12 Absatz 2 Ziffer 2 UstG 1994 und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zuwiderlaufen, diese Fahrzeuge als Autobusse zu betrachten. Nach § 10 der Verordnung von 1996 seien diese Fahrzeuge als Personen- oder Kombinationskraftwagen anzusehen. In dieser Verordnung seien erstmals bindende Kriterien festgelegt worden. Ziel dieser Regelung sei es nicht, den Kreis von Fahrzeugen zu erweitern, die vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen seien, sondern eine klare Abgrenzung vorzunehmen.

45. Zunächst möchte ich daran erinnern, dass nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes Ausnahmen vom Vorsteuerabzugsrecht eng auszulegen sind<sup>19</sup>. Eine enge Auslegung bringt es mit sich, dass auch marginale Änderungen in Bezug auf das Vorsteuerabzugsrecht — die nicht dem Ziel der Richtlinie entsprechen würden — nicht zulässig sind.

46. In diesem Licht ist die Rechtfertigung zu betrachten, die die österreichische Regierung für die Verordnung vorbringt. Sie weist vor allem auf den Verwendungszweck der in Rede stehenden Kleinbusse hin. Dieser Verwendungszweck sei mit dem eines Personenkraftwagens und nicht dem eines Autobusses vergleichbar. Er werde auch von anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union richtig erkannt. Die österreichische Regierung bestimmt den

Verwendungszweck dieser Kleinbusse auf den ersten Blick zutreffend. Dieser ist jedoch für eine Antwort auf die erste Frage des vorliegenden Gerichts unerheblich. Ebenso wenig ist erheblich, dass kleinere Kleinbusse, wie der Pontiac TransSport und der Fiat Ulysse, anscheinend erst nach 1987 auf den Markt kamen.

47. Wegen des Erfordernisses einer engen Auslegung ist für die Antwort des Gerichtshofes maßgebend, dass Kleinbusse mit einem Fassungsvermögen von weniger als neun Personen bis zum Inkrafttreten der Verordnung in den Genuss des Vorsteuerabzugsrechts kamen und danach nicht mehr.

48. Höchst vorsorglich möchte ich noch bemerken, dass das Strukturanpassungsgesetz 1996 und die darauf gestützte Verordnung gerade darauf abzielen, bestimmte Abzugsmöglichkeiten zu beseitigen. Zweck der neuen Regelung ist nämlich ausweislich der Erläuterung zum Regierungsentwurf (u. a.) die Senkung des Budgetdefizits und die Rückzahlung von Staatsschulden.

49. Ich schlage daher dem Gerichtshof vor, auf die erste Frage wie folgt zu antworten: Gemäß Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Richtlinie ist es einem Mitgliedstaat nach dem Inkrafttreten der Richtlinie verwehrt, das Recht auf Vorsteuerabzug für bestimmte Kraftfahrzeuge auszuschließen, wenn dieser Abzug zum Zeitpunkt des In-

19 — Siehe Nr. 32 dieser Schlussanträge.

krafttretens der Richtlinie aufgrund einer ständigen innerstaatlichen Verwaltungspraxis gewährt worden ist.

## VI — Die zweite Frage

50. Die zweite Frage des vorliegenden Gerichts besteht aus zwei Teilen. Zunächst ist auf die Rechtsfolgen der Nichtbefolgung des Konsultationsverfahrens des Artikels 29 der Richtlinie einzugehen. Danach ist die Bedeutung des Kriteriums „Konjunkturgründe“ zu untersuchen.

### *Das Konsultationsverfahren*

51. Die österreichische Regierung macht geltend, dass das Verfahren des Artikels 29 als reines Konsultationsverfahren ausgestaltet sei und im Gegensatz etwa zu Artikel 27 der Richtlinie keinen Beschluss des Rates vorsehe. Zweck sei die Gewährleistung einer koordinierten Anwendung der Richtlinie. Ein Bürger könne sich nicht auf die Nichtbefolgung der Bestimmung berufen.

52. Nach Ansicht der Kommission kann sich ein Mitgliedstaat nicht auf Artikel 17

Absatz 7 berufen, wenn nicht zuvor das Konsultationsverfahren durchgeführt worden sei. Der Gerichtshof habe im Urteil *Direct Cosmetics* — zu Artikel 27 Absatz 2 der Richtlinie, der ebenfalls eine Mitteilungspflicht für Mitgliedstaaten enthalte, die abweichende Sondermaßnahmen einführen wollten — Folgendes festgestellt: „[Die Mitgliedstaaten sind] kraft der in Artikel 189 Absatz 3 EWG-Vertrag verankerten allgemeinen Verpflichtungen gehalten, allen Vorschriften der Sechsten Richtlinie nachzukommen. Soweit keine abweichende Regelung gemäß Artikel 27, der den Mitgliedstaaten eine Mitteilungspflicht auferlegt, geschaffen worden ist, können die staatlichen Steuerbehörden einem Steuerpflichtigen keine von der Sechsten Richtlinie abweichende Vorschrift entgegenhalten.“<sup>20</sup> Dieses strikte Verständnis gelte auch für Artikel 29. Die Konsultation führe zu einer koordinierten Anwendung von Artikel 17 Absatz 7. Zudem biete sie die Möglichkeit, präventiv zu prüfen, ob die nationale Maßnahme aus Konjunkturgründen erlassen werde.

53. Bei der Beurteilung schicke ich voraus, dass das Verfahren des Artikels 29 der Richtlinie vom Verfahren des Artikels 27 der Richtlinie zu unterscheiden ist, auf das sich das Urteil *Direct Cosmetics* bezieht. Das Verfahren des Artikels 27 zielt auf eine Ermächtigung des Rates für den Erlass einer abweichenden Sondermaßnahme ab, während das Verfahren des Artikels 29 eine derartige Folge nicht kennt. Im Gegensatz zur Ansicht der Kommission lässt sich das Urteil *Direct Cosmetics* nicht ohne weiteres auf das Verfahren des Artikels 29 übertragen.

<sup>20</sup> — Urteile vom 13. Februar 1985 in der Rechtssache 5/84 (Slg. 1985, 617, Randnr. 37) und vom 11. Juli 1991 in der Rechtssache C-97/90 (Lennartz, bereits angeführt in Fußnote 14, Randnr. 33).

54. Aus diesen Gründen greife ich zurück auf die — ausführliche — Rechtsprechung des Gerichtshofes zur Nichtbeachtung von Formvorschriften. Der Gerichtshof unterscheidet zwischen wesentlichen und unwesentlichen Formvorschriften. Bei wesentlichen Formvorschriften führt die Nichtbeachtung zur Nichtigkeit der betreffenden Handlung. Dabei fasst der Gerichtshof den Begriff „wesentliche Formvorschrift“ weit auf<sup>21</sup>.

55. Meines Erachtens ist die Nichtbefolgung des Konsultationsverfahrens gemäß Artikel 29 der Richtlinie im vorliegenden Fall als Nichteinhaltung einer wesentlichen Formvorschrift zu betrachten, die dazu führt, dass eine Berufung auf Artikel 17 Absatz 7 der Richtlinie unzulässig ist. Ich leite dies vom Wortlaut des Artikels 17 Absatz 7 selbst her. Ein Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht ist nur „vorbehaltlich der in Artikel 29 vorgesehenen Konsultation“ zulässig. Diesem Wortlaut nach ist die Konsultation des Ausschusses Voraussetzung für das Zustandekommen einer nationalen Maßnahme, die auf Artikel 17 Absatz 7 gestützt wird, und die Konsultation dient im vorliegenden Fall nicht nur dem Informationsaustausch. Es ist auch folgerichtig, dass die Verpflichtung zur Konsultation eine so große Bedeutung hat. Das Konsultationsverfahren soll im vorliegenden Fall der Kommission u. a. Gelegenheit geben, zu überwachen, wie von einer Ausnahmemöglichkeit Gebrauch gemacht wird, die — so habe ich bei meiner Beurteilung der ersten Frage festgestellt — eng auszulegen ist.

56. Für meinen Standpunkt finde ich Bestätigung im Urteil vom 30. April 1996, *CIA Security International*<sup>22</sup>. In diesem Urteil ging es um die Nichterfüllung der Mitteilungspflicht gemäß der Richtlinie 83/189/EWG des Rates vom 28. März 1983 über ein Informationsverfahren auf dem Gebiet der Normen und technischen Vorschriften<sup>23</sup>. Im Urteil hat der Gerichtshof diese Mitteilungspflicht mit einer „Pflicht zur vorherigen Unterrichtung ..., nach der das Inkrafttreten der beabsichtigten Regelungen nicht vom Einverständnis oder vom fehlenden Widerspruch der Kommission abhing“, verglichen. Anders als diese hat die betreffende Mitteilungspflicht „nicht allein den Zweck, die Kommission zu informieren, sondern sie verfolgt... gerade das weiter gehende Ziel, die Handelsschranken zu beseitigen oder zu verringern, die anderen Staaten über die von einem Staat geplanten technischen Vorschriften zu informieren, der Kommission und den anderen Mitgliedstaaten die nötige Zeit zu verschaffen, um zu reagieren und eine Änderung vorzuschlagen. Dieses erlaubt, die Einschränkungen des freien Warenverkehrs zu vermindern, die sich aus der geplanten Maßnahme ergeben, und der Kommission die nötige Zeit zu lassen, um eine Harmonisierungsrichtlinie vorzuschlagen.“ Wegen dieses weiter gehenden Zieles erachtet der Gerichtshof die Mitteilungspflicht als wesentliche Formvorschrift im Gegensatz zur Pflicht zu allgemeiner Unterrichtung, mit der sie verglichen worden ist.

21 — So betrachtet der Gerichtshof als wesentliche Formvorschrift u. a. die Pflicht zur Begründung von Entscheidungen (Urteil vom 22. März 2001 in der Rechtssache C-17/99, *Frankreich/Kommission*, Slg. 2001, I-2481, Randnr. 35), die Pflicht zur Anhörung des Europäischen Parlaments beim Erlass einer Verordnung (Urteil vom 10. Juni 1997 in der Rechtssache C-392/95, *Parlament/Rat*, Slg. 1997, I-3213, Randnr. 14) und die rechtzeitige Übersendung von Unterlagen an die Mitgliedstaaten im Zusammenhang mit der Einholung der Stellungnahme des Ständigen Ausschusses für das Bauwesen (Urteil vom 10. Februar 1998 in der Rechtssache C-263/95, *Deutschland/Kommission*, Slg. 1998, I-441, Randnr. 32).

57. Auch im Licht der Kriterien des Urteils *CIA Security International* ist die Ver-

22 — Rechtssache C-194/94 (Slg. 1996, I-2201, Randnr. 48).

23 — ABl. L 109, S. 8.

pflichtung zur Konsultation gemäß Artikel 17 Absatz 7 als wesentliche Formvorschrift zu betrachten. Auch diese Verpflichtung dient einem weiter gehenden Ziel, nämlich der Möglichkeit, die Inanspruchnahme der Ausnahmemöglichkeit durch die Mitgliedstaaten zu überwachen und auf diese Weise ein allzu großzügige Handhabung zu verhindern.

#### *Das Kriterium „Konjunkturgründe“*

58. Die österreichische Regierung führt aus, die Mitgliedstaaten könnten Artikel 17 Absatz 7 dazu benutzen, makroökonomischen Ungleichgewichten gegenzusteuern, das Budgetdefizit zu senken und die Staatsschulden zurückzuzahlen. Die nationalen Maßnahmen brauchten nicht befristet zu werden. Es könne sich um Maßnahmen handeln, die beim Inkrafttreten der Richtlinie bereits bestanden hätten. Die Kommission führt demgegenüber aus, dass diese Befugnis von den Mitgliedstaaten nicht unbefristet aus Budgetgründen in Anspruch genommen werden könne.

59. Ein Mitgliedstaat kann die Ausnahme vom Vorsteuerabzug im Sinne von Artikel 17 Absatz 7 nur auf Konjunkturgründe stützen. Für mich steht außer Zweifel, dass eine Regelung für unbestimmte Zeit, die zudem der Senkung des Budgetdefizits und der Rückzahlung von Staatsschulden dient, keinen konjunkturellen Ursprung hat.

60. Das Erfordernis von Konjunkturgründen bedeutet, dass die Steuerregelung zum Zweck haben muss, Konjunkturschwankungen aufzufangen. Die Maßnahme ist Teil der Konjunkturpolitik eines Mitgliedstaats. Unter Konjunkturpolitik verstehe ich in diesem Zusammenhang die kurzfristige Beeinflussung der makroökonomischen Größen, wie der Produktion, des Verbrauchs sowie der Ein- und Ausfuhr über den Staatshaushalt. Es handelt sich dabei häufig um einen Zeitraum von ein bis zwei Jahren.

61. Es würde hier zu weit gehen, wenn ich ausführlich auf die Frage einginge, welchen Raum die Gründung der Wirtschafts- und Währungsunion den Mitgliedstaaten noch für die Durchführung einer eigenen Konjunkturpolitik belässt. Ich gehe allerdings davon aus, dass seit der Gründung der Wirtschafts- und Währungsunion die Politik innerhalb der Union koordiniert werden muss. Hierfür verweise ich auf das Verfahren des Artikels 99 EG. Demgemäß dürfte der Spielraum für eine völlig einseitige Berufung auf Artikel 17 Absatz 7 der Richtlinie nicht besonders groß sein.

62. An dieser Stelle komme ich auf die zweite Frage des vorlegenden Gerichts zurück. Grundsätzlich ist eine Regelung im Sinne von Artikel 17 Absatz 7 der Richtlinie zu befristen. Eine Konjunkturschwankung ist ihrer Art nach eine zeitlich begrenzte Erscheinung. Die Befristung muss meines Erachtens nicht ohne weiteres in der Regelung selbst zum Ausdruck kommen — eine unbefristete Regelung kann nach einer gewissen Zeit aufgehoben werden —, doch muss dann aus den Erläuterungen oder

sonstigen Gesetzgebungsmaterialien deutlich hervorgehen, dass der Mitgliedstaat beabsichtigt, die Regelung auch tatsächlich wieder aufzuheben, wenn die Konjunkturlage es veranlasst.

63. Auf alle Fälle steht fest, dass eine Regelung, die aus Konjunkturgründen das Vorsteuerabzugsrecht ausschließt, keine strukturelle Regelung sein kann.

## VII — Entscheidungsvorschlag

64. Nach allem schlage ich dem Gerichtshof vor, auf die Vorlagefragen des Verwaltungsgerichtshofs wie folgt zu antworten.

Auf die erste Frage: Gemäß Artikel 17 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche Bemessungsgrundlage ist es einem Mitgliedstaat nach dem Inkrafttreten der Richtlinie verwehrt, das Recht auf Vorsteuerabzug für bestimmte Kraftfahrzeuge auszuschließen, wenn dieser Abzug zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie aufgrund einer ständigen innerstaatlichen Verwaltungspraxis gewährt worden ist.

Auf die zweite Frage: Artikel 17 Absatz 7 der Richtlinie ermächtigt nicht zum Erlass eines Ausschlusses vom Recht auf Vorsteuerabzug aus Konjunkturgründen ohne vorhergehende Konsultation des Ausschusses im Sinne von Artikel 29 der Richtlinie. Ferner bedeutet die Beschränkung des Artikel 17 Absatz 7 auf Ausschlüsse aus Konjunkturgründen, dass die Ausschlüsse grundsätzlich befristet sein müssen und keinesfalls strukturellen Charakter haben dürfen.