

SCHLUSSANTRÄGE DES GENERALANWALTS
PHILLIPPE LÉGER

vom 19. September 2002¹

1. Aufgrund des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens hat der Gerichtshof die Artikel 5 und 2 Nummer 1 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 Bemessungsgrundlage² auszulegen.

I — Rechtlicher Rahmen

3. Artikel 2 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie bestimmt den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer. Artikel 2 Nummer 1 lautet:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1. Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt.“

2. Im Ausgangsverfahren stehen sich die Auto Lease Holland BV³, eine Leasinggesellschaft mit Sitz in den Niederlanden, und das Bundesamt für Finanzen gegenüber. Das Verfahren betrifft die Weigerung des Bundesamts, Auto Lease die Mehrwertsteuer zu erstatten, die in Deutschland bei der Betankung geleaster Fahrzeuge durch ihre Kunden, die als Leasingnehmer mit ihr eine Übereinkunft über die Kraftstoffverwaltung geschlossen haben, gezahlt wurde.

4. Die Begriffe „Lieferungen von Gegenständen“ und „Dienstleistungen“, auf die Artikel 2 Bezug nimmt, sind in den Artikeln 5 und 6 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie definiert. Nach Artikel 5 Absatz 1 gilt „[a]ls Lieferung eines Gegenstands... die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen“. Nach Artikel 6 Absatz 1 gilt „[a]ls Dienstleistung... jede

1 — Originalsprache: Französisch.

2 — ABl. L 145, S. 1 (im Folgenden: Sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie).

3 — Im Folgenden: Auto Lease.

Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands im Sinne des Artikels 5 ist“.

8. Artikel 17 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft das Recht auf Vorsteuerabzug, das Kernstück des Mehrwertsteuersystems. Er bestimmt:

5. Die Artikel 8 und 9 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie betreffen den Ort des steuerbaren Umsatzes. Nach Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b, der die Lieferung von Gegenständen betrifft, gilt für den Fall, dass der Gegenstand nicht versandt oder befördert wird, als Ort der Lieferung der Ort, an dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt der Lieferung befindet.

„(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:

6. Artikel 9 Absatz 1 lautet:

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,

„Als Ort einer Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird ...“

...

7. Nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie ist die Besteuerungsgrundlage bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen im Inland „alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll ...“

(3) Die Mitgliedstaaten gewähren jedem Steuerpflichtigen darüber hinaus den Abzug oder die Erstattung der in Absatz 2 genannten Mehrwertsteuer, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen verwendet werden für Zwecke:

a) seiner Umsätze, die sich aus den im Ausland ausgeübten wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne des Artikels 4

Absatz 2 ergeben, für die das Recht auf Vorsteuerabzug bestünde, wenn diese Umsätze im Inland bewirkt worden wären;

...“

9. Die Durchführungsbestimmungen zu den in Artikel 17 Absatz 3 vorgesehenen Erstattungen sind in der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige festgelegt⁴. Danach kann jeder in einem Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, der für die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erbrachten Dienstleistungen oder gelieferten Gegenstände Mehrwertsteuer entrichtet hat, von diesem Staat Erstattung der Mehrwertsteuer verlangen, sofern er u. a. in diesem Mitgliedstaat keine Gegenstände geliefert und keine Dienstleistungen erbracht hat⁵.

II — Sachverhalt und Ausgangsverfahren

10. Auto Lease ist eine Leasinggesellschaft, die den Leasingnehmern Kraftfahrzeuge

überlässt. Sie bietet ihren Kunden außerdem an, mit ihr eine „Übereinkunft über Kraftstoffverwaltung“ abzuschließen. Mit Abschluss dieser Übereinkunft erhält der Leasingnehmer einen so genannten „ALH-Pass“ sowie eine Tankkreditkarte des deutschen Kreditkartenunternehmens DKV. Diese Karte weist die Auto Lease als Kundin der DKV aus. Sie ermöglicht es dem Leasingnehmer, „im Namen und auf Rechnung von Auto Lease“ das geleaste Fahrzeug zu betanken und vereinzelt Ölprodukte zu kaufen. Die DKV rechnet regelmäßig mit Auto Lease ab. Der Leasingnehmer zahlt monatlich ein Zwölftel der voraussichtlichen Kraftstoffkosten an Auto Lease, und am Jahresende wird nach dem tatsächlichen Verbrauch abgerechnet. Zusätzlich zahlt er an Auto Lease eine Gebühr für die Kraftstoffverwaltung⁶.

11. Aus dem Vorlagebeschluss geht hervor, dass Auto Lease die gesamten Leasingleistungen „einschließlich der Kraftstoffkosten“ in den Niederlanden versteuert⁷.

12. Soweit den Kraftstoffkosten Lieferungen deutscher Unternehmen zugrunde lagen, beantragte Auto Lease die Erstattung der von den deutschen Behörden auf die Kraftstofflieferungen in den Jahren 1989 bis 1993 erhobenen Mehrwertsteuer.

4 — ABl. L 311, S. 11 (im Folgenden: Achte Mehrwertsteuerrichtlinie).

5 — Artikel 2 und 3 der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie. Siehe auch Artikel 1 und 4.

6 — Vorlagebeschluss (S. 2).

7 — Seite 3.

13. Das Bundesamt für Finanzen entsprach zunächst diesem Antrag für die Jahre 1989 bis 1991, änderte dann aber die Vergütungsbescheide, indem es die Vergütung auf 0 DM festsetzte und die zuvor erstatteten Vorsteuerbeträge zurückforderte. Die Erstattungsanträge für die Jahre 1992 und 1993 lehnte es von Anfang an ab.

14. Die Einsprüche von Auto Lease gegen diese Bescheide wurden zurückgewiesen. Das in erster Instanz angerufene Finanzgericht vertrat die Auffassung, dass keine Kraftstofflieferungen der Mineralölgesellschaften an Auto Lease erfolgt seien und diese somit keinen Anspruch auf Erstattung der Mehrwertsteuer habe. Folglich wies es die Klage ab.

15. Auto Lease legte gegen diese Entscheidung Revision an den Bundesfinanzhof ein.

III — Vorlagefrage

16. Vor diesem Hintergrund hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 22. Februar 2001 beschlossen, das Verfahren aus-

zusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Liegt in einem Fall, in dem ein Leasingnehmer das geleaste Auto im Namen und für Rechnung des Leasinggebers bei Tankstellen betankt, eine Treibstofflieferung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vor und ist diese Lieferung an dem in Artikel 8 Absatz 1 Buchstabe b der [Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie] genannten Lieferort zu versteuern oder geht die „Weiterlieferung“ in der nach Artikel 9 der [Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie] zu besteuernenden Dienstleistung des Leasinggebers auf?

IV — Gegenstand der Vorlagefrage

17. Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Leasinggeber (Auto Lease) die Erstattung der Mehrwertsteuer verlangen kann, die auf dem Kraftstoff lastet, der von Leasingnehmern in Deutschland zur Betankung der geleasten Fahrzeuge gekauft wurde.

18. Aus den Gründen des Vorlagebeschlusses⁸ ergibt sich, dass das Ersuchen des Bundesfinanzhofes zwei Fragen aufwirft.

⁸ — S. 9 und 11.

19. Die erste Frage betrifft die Auslegung des Artikels 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie. Sie geht dahin, ob unter den Umständen des vorliegenden Falles eine Kraftstofflieferung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vorliegt, wenn der Leasingnehmer das geleaste Fahrzeug an Tankstellen betankt. Für diese Frage ist jedoch zu klären, ob zuvor eine Kraftstofflieferung der Mineralölgesellschaften an Auto Lease stattgefunden hat oder ob sie direkt an den Leasingnehmer geliefert haben. Wenn nämlich die Mineralölgesellschaften den Kraftstoff direkt an den Leasingnehmer und nicht an Auto Lease geliefert haben, stellt sich die Frage der Qualifizierung der angeblichen Weiterlieferung von Auto Lease an den Leasingnehmer nicht.

Lease geliefert haben und dass die Weiterlieferung an den Leasingnehmer in der Leasingleistung aufgeht, hätte Auto Lease Anspruch auf Erstattung der Mehrwertsteuer. In diesem Fall fiel sie nämlich in den Anwendungsbereich der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie, da sie die auf dem ihr in Deutschland gelieferten Gegenstand lastende Mehrwertsteuer bezahlt und in diesem Land keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hätte. Sie befände sich in der Situation eines in einem Mitgliedstaat (Niederlande) ansässigen Steuerpflichtigen, der für die ihm in einem anderen Mitgliedstaat (Deutschland) gelieferten Gegenstände die Mehrwertsteuer entrichtet hat und der in diesem Mitgliedstaat (Deutschland), von dem er die Erstattung der Mehrwertsteuer verlangen würde, keine Gegenstände geliefert und keine Dienstleistungen erbracht hat.

20. Die zweite Frage stellt sich nur in dem Fall, dass die Mineralölgesellschaften den Kraftstoff an Auto Lease geliefert haben. In diesem Fall ist zu entscheiden, ob die Weiterlieferung von Auto Lease an den Leasingnehmer eine eigenständige Lieferung darstellt, die an dem Ort, an dem sich der Kraftstoff zum Zeitpunkt der Lieferung befand (Deutschland), zu versteuern ist, oder ob sie als Teil der Leasingleistung an dem Ort zu versteuern ist, an dem der Leasinggeber seinen Hauptsitz hat (Niederlande). Mit der Frage soll somit Näheres über die Kriterien in Erfahrung gebracht werden, anhand deren zu bestimmen ist, ob es sich um eine einheitliche Leistung oder um zwei eigenständige Leistungen handelt.

22. Sollte der Gerichtshof hingegen feststellen, dass die zugunsten des Leasingnehmers vorgenommene Weiterlieferung eine eigenständige Leistung darstellt, die in Deutschland besteuert wird, hätte Auto Lease keinen Anspruch auf Erstattung der Mehrwertsteuer. In diesem Fall wären nämlich die in der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Voraussetzungen für den Erstattungsanspruch nicht erfüllt. Auto Lease hätte insbesondere im Hoheitsgebiet des Landes, in dem sie die Mehrwertsteuer gezahlt hat, einen steuerbaren Umsatz getätigt und müsste folglich das in Deutschland anwendbare normale Verfahren des Vorsteuerabzugs einhalten.

21. Dabei geht es um Folgendes. Sollte der Gerichtshof feststellen, dass die Mineralölgesellschaften den Kraftstoff an Auto

23. Ich werde die beiden vorstehend genannten Fragen nacheinander behandeln.

V — Antwort auf die Vorlagefragen

Zur ersten Frage

24. Die erste Frage ist auf Auslegung des in Artikel 5 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie enthaltenen Begriffs der „Lieferung eines Gegenstandes“ gerichtet. Das vorliegende Gericht möchte wissen, ob in einem Fall wie dem vorliegenden, in dem der Leasingnehmer das geleaste Fahrzeug „im Namen und auf Rechnung“ des Leasinggebers betankt, der Leasinggeber oder der Leasingnehmer als derjenige anzusehen ist, der die Kraftstofflieferung der Mineralölunternehmen erhalten hat.

25. Das vorliegende Gericht ist der Ansicht, dass der Gegenstand im vorliegenden Fall an den Leasinggeber geliefert werde. Zu diesem Ergebnis gelangt das Gericht aufgrund der Tatsache, dass die vom Leasingnehmer verwendete Kreditkarte auf den Namen der Leasinggesellschaft, Auto Lease, ausgestellt sei und dass sich aus dem Inhalt der Kreditkarte ergebe, dass der Leasingnehmer den Kraftstoff „im Namen und auf Rechnung“ dieser Gesellschaft erwerbe. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften und die deutsche Regierung vertreten die Gegenauffassung. Sie sind der Ansicht, dass der Gegenstand an die Person geliefert werde, der er physisch ausgehändigt werde (d. h. an den Leasingnehmer), zumal diese, auch wenn die Zah-

lung zunächst durch die Leasinggesellschaft erfolge, letztlich den gesamten Preis einschließlich Mehrwertsteuer zu tragen habe.

26. Es ist darauf hinzuweisen, dass in Artikel 5 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie die Lieferung eines Gegenstandes als „die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen“ definiert ist. Auf die Frage, ob der Begriff der „Lieferung eines Gegenstandes“ die Übertragung des rechtlichen Eigentums an dem fraglichen Gegenstand erfordere, hat der Gerichtshof im Urteil vom 8. Februar 1990 (*Shipping and Forwarding Enterprise Safe*)⁹, geantwortet, dass dieser Begriff jede Übertragung eines körperlichen Gegenstands durch eine Partei umfasst, die die andere Partei ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer. Aus diesem Urteil folgt, dass der Begriff der „Lieferung eines Gegenstandes“ eher wirtschaftlichen¹⁰ als juristischen Inhalt hat. Er knüpft mehr an die Möglichkeit des Empfängers der Lieferung an, den Gegenstand zu nutzen, als an die tatsächliche Übertragung des Eigentums im Sinne des Zivilrechts der Mitgliedstaaten. Denn wie der Gerichtshof ausgeführt hat, ist nur eine wirtschaftliche Definition dieses Begriffes

9 — Rechtssache C-320/88 (Slg. 1990, I-285, Randnr. 7).

10 — González Sánchez, M., „La entrega de bienes en el IVA“, *Noticias C.E.E.*, 1990, Nr. 57/68, S. 45 und 47, Herrero de la Escosura, P., *El IVA en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas*, Hrsg. von Universidad de Oviedo — Marcial Pons, 1996, Oviedo — Madrid, S. 58 bis 70, Pérez Herrero, L. M., „La sexta directiva comunitaria del IVA“, *Derecho financiero y tributario*, Cedecs, Barcelona, 1997, sowie Terra, B. J. M., und Wattel, P., *European Tax Law*, Hrsg. von Kluwer, 1994, Deventer. In „Harmonisation de fiscalités“, *Juris-classeur Europe*, fasc. 1630, S. 17, vertritt D. Berlin die Auffassung, dass dieser Begriff der „Lieferung“ als gemeinschaftlicher Begriff angesehen werden müsse und somit gegenüber den Definitionen in den nationalen Rechtsordnungen eigenständig sei.

mit den Zielen der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar:

„Diese Auffassung entspricht dem Zweck der Richtlinie, die unter anderem zum Ziel hat, das gemeinsame Mehrwertsteuersystem auf eine einheitliche Definition der steuerbaren Umsätze zu gründen. Dieses Ziel wäre jedoch möglicherweise gefährdet, wenn die Feststellung, dass eine Lieferung von Gegenständen vorliegt, die einen der drei steuerbaren Umsätze darstellt, von der Erfüllung von Voraussetzungen abhinge, die von einem Mitgliedstaat zum anderen unterschiedlich wären, wie dies bei den Voraussetzungen für die zivilrechtliche Eigentumsübertragung der Fall ist.“¹¹

27. Im vorliegenden Fall ist folglich zu prüfen, ob die Mineralölgesellschaften dem Leasinggeber oder dem Leasingnehmer diese Befähigung, tatsächlich über den Kraftstoff zu verfügen, übertragen haben. Insoweit bin ich der Auffassung, dass der Leasingnehmer diese Befähigung erhalten hat, ohne dass Auto Lease in irgendeiner Weise eingreift. In einem Fall, in dem wie hier der Gegenstand dem Leasingnehmer physisch ausgehändigt wird, der ihn seinerseits frei nutzt, ist meines Erachtens mit der wirtschaftlichen Logik der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie die Annahme unvereinbar, die Leasinggesellschaft habe, und sei es auch nur für einen Augenblick, die Befähigung erlangt, über den Kraftstoff zu verfügen, und habe diese Befähigung auf den Leasingnehmer übertragen können. Der Leasingnehmer kauft nämlich den

Kraftstoff unmittelbar an den Tankstellen, und Auto Lease ist zu keinem Zeitpunkt befugt, darüber zu bestimmen, wie und zu welchem Zweck der Kraftstoff zu nutzen ist.

28. Auch kann der Ansicht, der Kraftstoff werde an den Leasinggeber geliefert, da er den Kaufpreis auslege, nicht beigepflichtet werden. Zum einen würde diese Ansicht dazu führen, dass der Kraftstoff nicht an die Leasinggesellschaft, sondern an das deutsche Kreditkartenunternehmen geliefert wurde, das ihn zunächst bei den Mineralölgesellschaften bezahlt und später mit Auto Lease in gleicher Weise abrechnet wie Auto Lease mit den Leasingnehmern. Zum anderen würde diese Ansicht zu dem zumindest überraschenden Ergebnis führen, dass immer dann, wenn eine Person einen Gegenstand unter Inanspruchnahme einer Finanzierung durch den Verkäufer oder einen Dritten erwirbt, dieser Gegenstand im Sinne der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie nicht unmittelbar an sie geliefert würde, sondern unmittelbar an den Finanzierungsdienstleister, der ihn nach Erhalt der Lieferung an den Käufer weiterübertragen würde.

29. Die Klausel im Kreditvertrag, wonach der Leasingnehmer den Kraftstoff „im Namen und für Rechnung“ des Leasinggebers erwirbt, kann an dieser Schlussfolgerung nichts ändern. Diese Klausel könnte nämlich allenfalls zur Folge haben, dass der Leasinggeber das Eigentum am Kraftstoff erhalte. Wie wir jedoch gesehen haben, kommt es bei der Definition des Begriffs der „Lieferung eines Gegenstandes“ im Sinne von Artikel 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie auf die Frage, wer in

¹¹ — Urteil *Shipping and Forwarding Enterprise Safe* (Randnr. 8).

rechtlicher Hinsicht Eigentümer ist, nicht an.

30. Auch die Übereinkunft über Kraftstoffverwaltung vermag meine Würdigung nicht zu entkräften. Wie die Kommission und die deutsche Regierung vorgetragen haben, ist diese Übereinkunft kein Vertrag über die Lieferung von Kraftstoff, sondern sie ist eher als ein Vertrag über die Finanzierung des Kraftstoffkaufs zu werten. Der Leasinggeber kauft nämlich nicht den Kraftstoff, um ihn anschließend an den Leasingnehmer weiterzuverkaufen, sondern der Leasingnehmer kauft den Kraftstoff, wobei er über Qualität, Menge und den Zeitpunkt des Kaufs frei entscheidet. Er nimmt lediglich die Zahlungserleichterungen in Anspruch, die ihm von der Leasinggesellschaft angeboten werden. Diese handelt wie jedes andere Finanzierungs- oder Kreditinstitut, und ihre Rolle darf nicht anders betrachtet werden als die der Kreditkartengesellschaft, von der niemand behauptet, sie hätte die Kraftstofflieferung erhalten. Im Rahmen dieser Übereinkunft erstattet die Leasinggesellschaft lediglich der Kreditkartengesellschaft den Kaufpreis einschließlich Mehrwertsteuer, den diese an die Mineralölgesellschaften zahlt. Außerdem muss sie für die Bewirkung dieser Zahlungen die entsprechenden Summen nicht notwendig vorstrecken, da sie von den Leasingnehmern jeden Monat einen Teil der voraussichtlichen Jahreskosten erhält. Bleibt der tatsächliche hinter dem geschätzten Verbrauch zurück, bezahlt sie die Kreditkartengesellschaft lediglich mit dem ihr von den Leasingnehmern gezahlten Geld.

31. Im Gegensatz zu der Auffassung, der das vorliegende Gericht zuzuneigen scheint, kann auch das Urteil Intiem¹² an meiner Beurteilung nichts ändern. In dieser Rechtssache war der Gerichtshof mit der Frage befasst, ob ein Arbeitgeber die Mehrwertsteuer auf Kraftstoff, der nicht an ihn persönlich, sondern an seine Arbeitnehmer geliefert wurde, abziehen konnte. Der Gerichtshof hat aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalles und insbesondere aufgrund der Tatsache, dass der Kraftstoff von den Arbeitnehmern ausschließlich für geschäftliche Zwecke des Arbeitgebers genutzt wurde, die Auffassung vertreten, dass der Arbeitgeber zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Das vorliegende Gericht nimmt auf dieses Urteil Bezug und folgert offenbar daraus, dass es die Ansicht stützt, wonach die Mineralölgesellschaften den Kraftstoff an Auto Lease und nicht an die Leasingnehmer geliefert hätten. Ich bin jedoch der Meinung, dass sich die Begründung des Gerichtshofes im Urteil Intiem auf den vorliegenden Fall nicht unmittelbar übertragen lässt. In der Rechtssache Intiem war nämlich die Frage, ob an den Arbeitgeber oder an die Arbeitnehmer geliefert worden war, bereits vom vorliegenden Gericht entschieden worden, bevor dieses dem Gerichtshof die Frage nach einem möglichen Vorsteuerabzug vorgelegt hatte. Aus dem Urteil Intiem ergibt sich, dass diese Frage im Verfahren vor den nationalen Gerichten erörtert worden war und dass diese die Ansicht zurückgewiesen hätten, dass der Kraftstoff an den Arbeitgeber geliefert worden sei. So heißt es in Randnummer 6 des Urteils:

„Der Hoge Raad wies zunächst die Rüge der Klägerin zurück, wonach der Ge-

12 — Urteil vom 8. März 1988 in der Rechtssache 165/86 (Slg. 1988, 1471).

rechtshof zu Unrecht festgestellt habe, dass der Kraftstoff unmittelbar an die Arbeitnehmer geliefert werde. Er warf sodann die Frage auf, *ob der Umstand, dass der Kraftstoff nach dieser Feststellung unmittelbar an die Arbeitnehmer geliefert werde*, dem Abzug der auf dem Kraftstoff lastenden Mehrwertsteuer durch den Arbeitgeber entgegenstehe.“¹³

Prämisse, auf der die Vorlagefrage beruhte, nämlich dass der Kraftstoff an die Angestellten geliefert wurde, auch keine Bedenken geäußert hat. Meiner Ansicht nach ist dieses Urteil daher für die Beantwortung der Vorlagefrage irrelevant und gibt nichts dafür her, dass Auto Lease die Kraftstofflieferung erhalten hat.

32. Der Gerichtshof selbst hat die ihm vorgelegte Frage wie folgt zusammengefasst:

34. Nach alledem schlage ich daher dem Gerichtshof vor, zu antworten, dass Artikel 5 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie dahin auszulegen ist, dass in einem Fall wie dem vorliegenden keine Treibstofflieferung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vorliegt, wenn der Leasingnehmer das geleaste Auto bei Tankstellen betankt.

„Das Ausgangsverfahren wirft... die Frage auf, ob dieser Grundsatz dem Abzug der Mehrwertsteuer entgegensteht, wenn die Gegenstände vom Steuerpflichtigen gekauft und *nach ihrer Lieferung an dessen Arbeitnehmer* für die Zwecke des Unternehmens *verwendet worden sind*.“¹⁴

Zur zweiten Frage

33. Daraus folgt, dass der Gerichtshof im Urteil Intiem nicht über die im vorliegenden Rechtsstreit aufgeworfene Frage zu entscheiden hatte und dass er in Bezug auf die

In Anbetracht der von mir vorgeschlagenen Beantwortung der ersten Vorlagefrage ist die zweite Vorlagefrage gegenstandslos.

¹³ — Hervorhebungen von mir.

¹⁴ — Randnr. 12 (Hervorhebungen von mir).

Ergebnis

Ich schlage daher dem Gerichtshof vor, auf die vom Bundesfinanzhof vorgelegten Fragen wie folgt zu antworten:

Artikel 5 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 ist dahin auszulegen, dass in einem Fall wie dem vorliegenden keine Treibstofflieferung des Leasinggebers an den Leasingnehmer vorliegt, wenn der Leasingnehmer das geleaste Auto bei Tankstellen betankt.