

**Rechtssache C-369/23**

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1  
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

**Eingangsdatum:**

9. Juni 2023

**Vorlegendes Gericht:**

Varhoven administrativen sad (Bulgarien)

**Datum der Vorlageentscheidung:**

9. Juni 2023

**Klägerin und Kassationsbeschwerdeführerin:**

„Vivacom Bulgaria“ EAD

**Beklagte und Kassationsbeschwerdegegner:**

Varhoven administrativen sad  
Natsionalna agentsia za prihodite

---

**Gegenstand des Ausgangsverfahrens**

Klage gegen den Varhoven administrativen sad (Oberstes Verwaltungsgericht, Bulgarien, im Folgenden: VAS) auf Schadensersatz in Höhe der gezahlten Mehrwertsteuer

**Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage**

Vereinbarkeit der nationalen Vorschriften über die Zuständigkeit für Schadensersatzklagen gegen den VAS mit dem Unionsrecht

Art. 267 AEUV

## **Vorlagefrage**

Stehen Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV und Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union einer nationalen Regelung wie Art. 2c Abs. 1 Nr. 1 ZODOV in Verbindung mit Art. 203 Abs. 3 und Art. 128 Abs. 1 Nr. 6 APK entgegen, wonach eine Klage auf Ersatz des durch einen Verstoß des VAS gegen Unionsrecht verursachten Schadens, bei der der VAS Beklagter ist, von diesem Gericht in letzter Instanz zu prüfen ist?

## **Angeführte Vorschriften und Rechtsprechung der Union**

Art. 4 Abs. 3 EUV, Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV, Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (im Folgenden: Charta)

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 14 Abs. 1, Art. 24, Art. 56 Abs. 1 Buchst. i

Urteil vom 3. Mai 2012, C-520/10, Lebara, EU:C:2012:264 (im Folgenden: Urteil Lebara)

## **Angeführte nationale Vorschriften**

Administrativnoprotsesualen kodeks (Verwaltungsprozessordnung, im Folgenden: APK), Art. 1 Nr. 3, Art. 128 Abs. 1 Nr. 6, Art. 203

Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi (Gesetz über die Haftung des Staates und der Gemeinden für Schäden, im Folgenden: ZODOV), Art. 2c

Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz, im Folgenden: ZDDS), Art. 12 Abs. 1, Art. 21 Abs. 1 und 3

## **Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens**

- 1 Dem Ausgangsverfahren liegt eine Kassationsbeschwerde der „Bulgarska telekomunikatsionna kompania“ EAD mit Sitz in Sofia (im Folgenden: BTK) (nunmehr „Vivacom Bulgaria“ EAD) gegen das Urteil Nr. 2565/18.04.2022 des Administrativen sad – Sofia grad (Verwaltungsgericht der Stadt Sofia, Bulgarien, im Folgenden: ASSG) zugrunde, mit dem die auf Art. 2c ZODOV in Verbindung mit Art. 4 Abs. 3 EUV gestützte Klage von BTK gegen den VAS und die Natsionalna agentsia za prihodite (Nationale Agentur für Einnahmen, im Folgenden: NAP) abgewiesen wurde. Mit der Klage hatte BTK geltend gemacht, ihr sei ein Schaden in Höhe der Mehrwertsteuerschulden entstanden, die auf den von der NAP erlassenen und mit Urteilen des ASSG und des VAS bestätigten Steuerprüfungsbescheid Nr. 2900-1200127/20.06.2012 hin beglichen worden

seien. Die Klägerin forderte Schadensersatz in Höhe der aufgrund des Steuerprüfungsbescheids gezahlten Beträge (Mehrwertsteuer in Höhe von 760 183,15 bulgarischen Lewa [BGN] und Zinsen in Höhe von 347 278,15 BGN), entgangenen Gewinn und gesetzliche Zinsen auf diese Beträge.

#### Verfahren zum Erlass und zur Anfechtung des Steuerprüfungsbescheids

- 2 Der Sachverhalt in Bezug auf das vorangegangene Verfahren zum Erlass und zur Anfechtung des Steuerprüfungsbescheids wurde vom ASSG im Ausgangsverfahren wie folgt festgestellt.
- 3 Die „BTK Mobile“ EOOD, deren Rechtsnachfolgerin BTK ist, stellte im Zeitraum 2007–2008 an die Alex Invest Cornert s.r.l. und die Danina Comert s.r.l. (im Folgenden zusammen: Alex Invest und Danina), in Rumänien registrierte Unternehmen, Rechnungen auf der Grundlage von Verträgen über den Verkauf von Prepaid-Karten und Gutscheinen für Telekommunikationsleistungen unter Ausweisung einer Mehrwertsteuer von 0 % aus.
- 4 Im Zuge einer Steuerprüfung wurde festgestellt, dass die Bereitstellung an die Vertreter der rumänischen Unternehmen und der physische Empfang der Karten und Gutscheine durch sie nicht erwiesen seien, so dass Gegenstand der Lieferungen Dienstleistungen seien, die jedoch nicht in den Anwendungsbereich von Art. 21 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. h ZDDS fielen, sondern bei denen der Ort der Lieferung der Ort sei, an dem der Lieferer seine unabhängige wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, also Bulgarien, d. h., der Ort der Lieferung wurde nach der allgemeinen Regel des Art. 21 Abs. 1 ZDDS bestimmt.
- 5 Die NAP erließ daher gegen BTK den Steuerprüfungsbescheid Nr. 2900-1200127/20.06.2012, mit dem zusätzliche Mehrwertsteuerschulden in Höhe von insgesamt 760 183,15 BGN zu Lasten von BTK festgestellt wurden. Nach der Zustellung des Bescheids wurde der Betrag zusammen mit den fälligen Zinsen von BTK an den Haushalt überwiesen. Gegen den Bescheid wurden verwaltungsrechtliche und gerichtliche Rechtsbehelfe eingelegt.
- 6 Im verwaltungsbehördlichen Überprüfungsverfahren wurde der Steuerprüfungsbescheid mit der Begründung bestätigt, dass die Empfänger der Dienstleistungen keine in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen seien, da es keinen Nachweis für die Lieferung der Karten an die rumänischen Unternehmen gebe. Die Voraussetzungen von Art. 21 Abs. 3 ZDDS, unter denen die Dienstleistungen als steuerbefreit angesehen werden könnten, seien daher nicht erfüllt.
- 7 Die beim ASSG erhobene Klage wurde teilweise abgewiesen. Obwohl die Lieferung in den Rechnungen als Prepaid-Karten und Gutscheine für Telekommunikationsdienstleistungen beschrieben worden sei, sei eine Lieferung von Gegenständen vereinbart worden, da es sich bei den Karten um Gegenstände handle, die die künftige Inanspruchnahme dieser Dienstleistungen ermöglichen. Die Gegenstände würden in Handelsmengen zum Zweck des späteren

Weiterverkaufs geliefert, und BTK erbringe keine Dienstleistungen gegenüber den rumänischen Unternehmen, sondern würde sie gegebenenfalls gegenüber den Endverbrauchern erbringen. Somit seien die Vorschriften über den Ort der Lieferung von Gegenständen anzuwenden. Die Karten und Gutscheine hätten das Lager von BTK, wo sie von den rumänischen Unternehmen zur sicheren Aufbewahrung hinterlegt worden seien, nicht verlassen oder seien den rumänischen Unternehmen mit Annahme- und Übergabeprotokollen in diesem Lager von BTK auf bulgarischem Staatsgebiet übergeben worden, so dass Art. 17 Abs. 1 ZDDS anwendbar sei, wonach als Ort der Lieferung von Gegenständen, die nicht versandt oder befördert würden, der Ort gelte, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt des Eigentumsübergangs oder der tatsächlichen Übergabe befänden. Dieser Ort habe sich demnach auf bulgarischem Staatsgebiet befunden, und BTK schulde die entsprechende Mehrwertsteuer. Der ASSG wies die Klage daher teilweise ab.

- 8 Mit Urteil Nr. 15282/16.12.2014 bestätigte der VAS das erstinstanzliche Urteil. Er teilte vollumfänglich die Schlussfolgerung des ASSG, dass Gegenstand der Lieferung nicht Dienstleistungen, sondern Gegenstände seien. BTK könne sich nicht auf das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 9. Oktober 2014 in der Rechtssache C-492/13, Traum, ECLI:EU:C:2014:2267, berufen, weil „im vorliegenden Fall feststeht, dass die gekauften Karten den rumänischen Unternehmen in einem im Inland gelegenen Lager der ‚BTK Mobile‘ EOOD übergeben wurden und dass die Karten das Lager von BTK nicht verlassen haben, da sie zur sicheren Aufbewahrung hinterlegt wurden“. Zum Urteil Lebara äußerte sich der VAS nicht. Vor diesem Hintergrund stellte er fest, dass Art. 17 Abs. 1 ZDDS, wonach der Ort der Lieferung von Gegenständen der Ort sei, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt des Eigentumsübergangs oder der tatsächlichen Übergabe befänden, anwendbar sei und ordnungsgemäß angewandt worden sei. In diesem Verfahren entschied der VAS als letztinstanzliches Gericht, und sein Urteil ist endgültig (im Folgenden werden das Verfahren, in dem der Steuerprüfungsbescheid erging, und die Gerichtsverfahren über seine Anfechtung als Steuerstreit bezeichnet).

#### Erstinstanzliches Verfahren über die Schadensersatzklage

- 9 Die vom erstinstanzlichen Gericht (ASSG) abgewiesene Klage wurde am 12. Dezember 2019 erhoben. BTK machte geltend, die NAP und der VAS hätten gegen Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c, Art. 14 Abs. 1, Art. 24 und Art. 56 Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 2006/112 in der im Zeitraum von Dezember 2007 bis Juni 2008 geltenden Fassung in der Auslegung durch den Gerichtshof im Urteil Lebara verstoßen.
- 10 Nach dem Vorbringen der Klägerin haben die NAP und der VAS in dem Steuerstreit die oben genannten unionsrechtlichen Vorschriften über Telekommunikationsdienstleistungen in der Auslegung des Gerichtshofs im Urteil Lebara falsch angewandt. Diesem Urteil zufolge handele es sich bei Lieferungen von Prepaid-Karten und Gutscheinen um Lieferungen von

Telekommunikationsdienstleistungen. Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c, Art. 14 Abs. 1, Art. 24 und Art. 56 Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 2006/112, gegen die verstoßen worden sei, gäben Telekommunikationsbetreibern wie BTK das Recht, Lieferungen von Prepaid-Karten und Gutscheinen an in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Vertriebshändler als Lieferungen von Telekommunikationsdienstleistungen zu behandeln, bei denen sich der Ort der Lieferung in diesem anderen Mitgliedstaat befinde. Der Verstoß gegen das Unionsrecht sei hinreichend qualifiziert, da die einschlägige Rechtsprechung des Gerichtshofs offenkundig verkannt worden sei. Das Urteil Lebara sei der NAP zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerprüfungsbescheids, dem ASSG und dem VAS vor Erlass ihrer Urteile bekannt gewesen, da sich die Klägerin in den Verfahren wiederholt darauf bezogen habe. Es sei auf der Grundlage eines ähnlichen Sachverhalts entschieden worden und für die Beklagten bindend. Hätte der VAS Zweifel an der Anwendbarkeit des Urteils Lebara auf den Sachverhalt der Anfechtung des Steuerprüfungsbescheids gehabt, hätte er den Gerichtshof um eine Vorabentscheidung ersuchen müssen.

- 11 Demgegenüber habe die NAP im Steuerprüfungsbescheid festgestellt, dass es sich bei den Lieferungen von Prepaid-Karten und Gutscheinen um Dienstleistungen handele, wobei der Empfänger der Lieferungen aber nicht durch das Vertragsverhältnis mit den rumänischen Unternehmen bestimmt werde, sondern durch die sonstigen Umstände der Lieferungen, nämlich wo die Prepaid-Karten und Gutscheine übergeben würden, ob sie nach Rumänien transportiert würden und ob sie für Anrufe aus Rumänien verwendet werden könnten. Diese Umstände seien für die Bestimmung des Ortes der Erbringung der Telekommunikationsdienstleistungen aber unerheblich.
- 12 Der VAS, der in dem Steuerstreit letztinstanzlich entschieden habe, habe die Auffassung vertreten, dass es, da es sich bei den verkauften Karten und Gutscheinen um Handelsmengen gehandelt habe, um Lieferungen von Gegenständen gehe, die nicht aus Bulgarien verbracht worden seien. Daher sei zu Unrecht festgestellt worden, dass der Ort der Lieferung in Bulgarien und nicht in Rumänien, wo die Empfänger ansässig seien, liege, und dementsprechend seien die festgestellten Mehrwertsteuerschulden bestätigt worden.
- 13 Im erstinstanzlichen Verfahren über die Klage traf der ASSG folgende Feststellungen.
- 14 Die Klage sei zu Recht gegen die NAP und den VAS gerichtet, da beide Organe verpflichtet seien, das Unionsrecht ordnungsgemäß anzuwenden. Außerdem sei der VAS eine juristische Person, die für Klagen wegen Verstößen gegen das Unionsrecht zuständig sei, die in Ausübung seiner Rechtsprechungstätigkeit begangen worden seien, und im vorliegenden Fall sei er das letztinstanzliche Gericht für den Rechtsstreit.
- 15 Zu den Voraussetzungen für eine Auslösung der Haftung von Gerichten für Schäden aus einem Unionsrechtsverstoß führte der ASSG aus, dass es unzulässig



sei, über einen Rechtsstreit, der mit einer rechtskräftigen Entscheidung des beklagten Gerichts abgeschlossen worden sei, erneut in der Sache zu entscheiden. Vielmehr sei zu prüfen, ob die für den Rechtsstreit maßgeblichen Rechtsvorschriften auf den festgestellten Sachverhalt richtig angewandt worden seien.

- 16 Hinsichtlich der Voraussetzung, dass die verletzen unionsrechtlichen Vorschriften den Einzelnen Rechte verleihen, wies der ASSG darauf hin, dass die von der Klägerin angeführten Vorschriften den Anwendungsbereich der Steuer und den Ort der Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen bestimmten und der Klägerin im vorliegenden Fall das Recht verliehen, die Leistungen als Leistungen an einen in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen zu behandeln, ohne sie mit Mehrwertsteuer zu belegen.
- 17 Zur Voraussetzung eines hinreichend qualifizierten Unionsrechtsverstoßes stellte der ASSG fest, dass die NAP die Lieferungen zu Recht als Lieferungen von Dienstleistungen eingestuft habe, jedoch Art. 21 Abs. 3 Nrn. 1 und 2 Buchst. h ZDDS für nicht anwendbar gehalten habe, da die Voraussetzung, dass die Empfänger ihre wirtschaftliche Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausübten, nicht erfüllt sei. In Bezug auf die Schlussfolgerungen der NAP wies der ASSG darauf hin, dass im Fall einer Leistung, für die keine Mehrwertsteuer erhoben werde, weil der Empfänger ein im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats ansässiger Steuerpflichtiger sei, überprüft werden müsse, ob die Leistung eben diesem Steuerpflichtigen tatsächlich erbracht worden und er tatsächlich im Hoheitsgebiet des anderen Mitgliedstaats ansässig sei. Da insbesondere nicht nachgewiesen sei, dass die Prepaid-Karten von Steuerpflichtigen, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig seien, entgegengenommen worden seien, habe die Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass die Voraussetzungen für die Behandlung der Lieferungen als solche, bei denen der Leistungsort im Ausland liege, nicht nachgewiesen seien, so dass kein qualifizierter Verstoß gegen das Unionsrecht vorliege, insbesondere im Hinblick auf eines der anerkannten und geförderten Ziele der Richtlinie 2006/112, nämlich die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen.
- 18 In Bezug auf den beklagten VAS führte der ASSG im Zusammenhang mit der Voraussetzung eines hinreichend qualifizierten Unionsrechtsverstoßes aus, dass die Schlussfolgerung des VAS, dass es sich bei den Lieferungen um Lieferungen von Gegenständen und nicht von Dienstleistungen handele, nicht zutreffend gewesen sei, da sie im Widerspruch zu den Art. 14 und 24 der Richtlinie 2006/112 und deren Auslegung im Urteil Lebara stehe. Die korrekte rechtliche Behandlung der fraglichen Lieferungen hätte allerdings dennoch zu keinem anderen Ergebnis geführt als es die Anfechtung des Steuerprüfungsbescheids getan habe, da eine der Voraussetzungen für die Befreiung des Lieferers von der Mehrwertsteuerpflicht auf den Rechnungen nicht vorgelegen habe, nämlich der Nachweis, dass die Empfänger der Lieferungen in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige gewesen seien. Da der Unionsrechtsverstoß im Ergebnis nichts am Ausgang des Rechtsstreits geändert habe, könne er nicht als qualifiziert

angesehen werden und stehe in keinem Kausalzusammenhang mit dem Schaden der Klägerin, da die Mehrwertsteuer und die entsprechenden Zinsen nach dem bestandskräftigen Steuerprüfungsbescheid geschuldet seien, mit dessen Erlass nicht gegen Unionsrecht verstoßen worden sei.

- 19 Der ASSG befand, dass der vorliegende Fall und der im Urteil Lebara geprüfte Fall nicht übereinstimmten, da die betreffenden Lieferungen zwar inhaltlich ähnlich seien, aber auch erhebliche Unterschiede aufwiesen. So seien die Lieferungen an die rumänischen Unternehmen nicht als zwei Lieferungen (an die Vertriebshändler und an die Endverbraucher), sondern nur als eine Lieferung – an die Vertriebshändler – behandelt worden. Aus der Beschreibung des Sachverhalts im Urteil Lebara sei zu schließen, dass es in jenem Fall weder um den Status der Empfänger als in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige noch um die tatsächliche Übergabe der Karten gegangen sei. In dem von den bulgarischen Gerichten geprüften Fall sei weder ein Vertriebsnetz im rumänischen Hoheitsgebiet errichtet worden, noch seien den Verbrauchern in Rumänien Prepaid-Karten angeboten worden. Vorliegend habe der VAS eine Übereinstimmung der beiden Fälle verneint, weil die Voraussetzung, dass der Ort der Lieferungen in Rumänien und nicht in Bulgarien liege, nicht nachgewiesen worden sei, und sei deshalb letztlich zu dem zutreffenden rechtlichen Schluss gelangt, dass es keine Grundlage für die Anwendung der im Urteil Lebara vorgenommenen Auslegung gebe.
- 20 Die dritte Voraussetzung für die Auslösung der Haftung der Beklagten – das Vorliegen eines unmittelbaren Kausalzusammenhangs zwischen dem Unionsrechtsverstoß und dem Schaden – war nach Ansicht des ASSG nicht zu prüfen, da die zweite Voraussetzung eines hinreichend qualifizierten Verstoßes gegen das Unionsrecht nicht nachgewiesen war.

### **Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens**

- 21 Die Kassationsbeschwerdeführerin BTK beantragt, das Urteil des ASSG wegen Verletzung des materiellen Rechts, wesentlicher Verstöße gegen die Verfahrensvorschriften und eines Begründungsmangels als fehlerhaft aufzuheben. Sie macht geltend, dass der ASSG selbst gegen das Unionsrecht und die Rechtsprechung des Gerichtshofs zu verschiedenen Aspekten des Rechtsstreits verstoßen habe.
- 22 Insbesondere hätte das erstinstanzliche Gericht auf der Grundlage des Sachverhalts und der Tatbestandsmerkmale der Mehrwertsteuerpflicht, wie sie im Steuerstreit festgestellt worden seien, prüfen müssen, ob die Voraussetzungen für eine Haftung des Staates vorlägen, und zwar nicht durch eine erneute Prüfung des Rechtsstreits in der Sache, der mit dem rechtskräftig gewordenen Urteil abgeschlossen worden sei, sondern durch die Prüfung, ob die einschlägigen unionsrechtlichen Vorschriften in diesem Rechtsstreit korrekt angewandt worden seien und ob ihre Nichtanwendung oder fehlerhafte Anwendung in einem

unmittelbaren Kausalzusammenhang mit dem Schaden der Klägerin gestanden habe.

- 23 Das erstinstanzliche Gericht habe festgestellt, dass ein Verstoß gegen eine unionsrechtliche Vorschrift vorliege, die den Einzelnen Rechte verleihe. Die weiteren Schlussfolgerungen seien jedoch unzutreffend, da der Verstoß gegen das Unionsrecht, der sich aus der Einstufung der streitigen Leistungen als Gegenstände und nicht als Dienstleistungen im Urteil des VAS ergebe, auch durch das Vertragsverletzungsverfahren der Kommission gegen Bulgarien Nr. EU Pilot 8498/1/TAXU eindeutig festgestellt worden sei. Der Verstoß sei hinreichend qualifiziert, da die einschlägige Rechtsprechung des Gerichtshofs offenkundig verkannt worden sei, wie dies in der Rechtsprechung des Gerichtshofs (C-224/01, C-446/04, C-429/09 und C-168/15) ausgeführt worden sei. Die Kriterien in Rn. 43 des Urteils des Gerichtshofs in der Rechtssache C-173/03, *Traghetti del Mediterraneo*, ECLI:EU:C:2006:391, seien ebenfalls erfüllt. Das Urteil Lebara sei in Bezug auf die Einstufung der Telefonkarten als Telekommunikationsdienstleistungen eindeutig, sei aber im Urteil des VAS nicht erörtert worden, obwohl in der Kassationsbeschwerde darauf hingewiesen worden sei. Die Auslegung im Urteil Lebara sei im Übrigen abstrakt, da im Urteil die Einschränkung fehle, dass sie nur auf Sachverhalte wie die des Ausgangsverfahrens anwendbar sei.
- 24 Die Kassationsbeschwerdeführerin wendet sich auch gegen die Feststellung des erstinstanzlichen Gerichts, dass der Sachverhalt in der Rechtssache Lebara nicht dem Sachverhalt in der Rechtssache BTK entspreche. BTK sei ein ordnungsgemäß zugelassener Telekommunikationsbetreiber gewesen, habe über die Infrastruktur für die Erbringung der betreffenden Dienstleistungen und einen Roaming-Vertrag für das rumänische Staatsgebiet verfügt, so dass es sich um die Lieferung von Prepaid-Karten für Telekommunikationsdienste an in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassene Vertriebshändler gehandelt habe. In einer anderen Rechtssache, in der es um die Anfechtung eines Steuerprüfungsbescheids gegangen sei, mit der die Steuerpflichtigkeit von BTK für Lieferungen von Telefonkarten in anderen Steuerzeiträumen an Danina festgestellt worden sei, habe der VAS im gegenteiligen Sinne entschieden und die Auffassung vertreten, dass in Bulgarien keine Mehrwertsteuer auf diese Lieferungen geschuldet werde. Es hätte jedoch nicht unbedingt eine Übereinstimmung der Rechtssachen festgestellt werden müssen, da der VAS bei Zweifeln, ob die Rechtsprechung des Gerichtshofs im konkreten Fall anwendbar sei, ein Vorabentscheidungsersuchen hätte stellen müssen. Andernfalls sei er an die frühere Auslegung des Gerichtshofs gebunden.
- 25 Die Kassationsbeschwerdeführerin wendet sich ferner gegen die Tatsachenfeststellungen zur Übergabe der Telefonkarten im Lager von BTK und macht geltend, dass diese feststehe und vom VAS zu Unrecht als Lieferung von Gegenständen bezeichnet worden sei. Das erstinstanzliche Gericht hätte daher die Voraussetzungen der außervertraglichen Haftung auf der Grundlage der Tatsachenfeststellungen im Verfahren über die Klage gegen den



Steuerprüfungsbescheid beurteilen müssen, anstatt neue Schlussfolgerungen über die Gründe für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf die Lieferungen an die rumänischen Unternehmen zu ziehen, die von den Schlussfolgerungen der NAP im Steuerprüfungsbescheid abweichen, indem es feststelle, dass der Steuerprüfungsbescheid aus anderen Gründen hätte bestätigt werden müssen.

- 26 Die Kassationsbeschwerdeführerin fordert den VAS auf, den Gerichtshof um Vorabentscheidung zu ersuchen. Sie weist darauf hin, dass der VAS Partei sei und sich bereits im erstinstanzlichen Verfahren dahin geäußert habe, dass die Anträge ihm gegenüber unzulässig und/oder unbegründet seien. Im vorliegenden Kassationsbeschwerdeverfahren habe er die Stellung einer vom Ausgang des Rechtsstreits unmittelbar betroffenen Partei und eines letztinstanzlichen Gerichts. Daraus ergäben sich Zweifel, ob diese Stellung mit Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV und Art. 47 der Charta vereinbar sei. Dass der VAS als letztinstanzliches Gericht das Rechtsmittel gegen das Urteil prüfe, mit dem die Klage auf Ersatz der durch den Verstoß des VAS gegen das Unionsrecht verursachten Schäden abgewiesen worden sei, entspreche nicht dem Erfordernis eines fairen Verfahrens vor einem unabhängigen und unparteiischen Gericht, auch wenn die Kammer, die die Kassationsbeschwerde prüfe, eine andere sei als diejenige, die endgültig über den Steuerstreit entschieden habe. Die gleichzeitige Eigenschaft als Streitpartei und als letztinstanzliches Gericht in diesem Rechtsstreit sowie die bereits in erster Instanz geäußerte Auffassung des VAS gäben Anlass zu besonders begründeten Zweifeln an der Unparteilichkeit jeder seiner Kammern. Die Kassationsbeschwerdeführerin ersucht den Gerichtshof ferner um Auslegung hinsichtlich der Frage, ob im vorliegenden Fall die Einstufung der Lieferungen als Lieferungen von Gegenständen und nicht von Dienstleistungen einen hinreichend qualifizierten Verstoß gegen das Unionsrecht darstellt.

### **Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage**

- 27 Die vorliegende Kammer ist der Auffassung, dass dem Gerichtshof die Frage der Zuständigkeit des VAS im Licht der nachstehenden Erwägungen vorgelegt werden sollte, bevor im vorliegenden Fall die Fragen der Kriterien, der Art und des Umfangs der Prüfung der Elemente der Haftung für Schäden aus einem hinreichend qualifizierten Verstoß gegen das Unionsrecht erörtert werden.
- 28 Die im Ausgangsverfahren anwendbaren Vorschriften des nationalen Rechts weisen einen Zusammenhang mit unionsrechtlichen Vorschriften auf. Dem Ausgangsverfahren liegt eine Klage auf Ersatz von Schäden aus einem hinreichend qualifizierten Verstoß gegen das Mehrwertsteuerrecht der Union zugrunde, den die NAP und der VAS begangen haben sollen. Die Kassationsbeschwerdeführerin beruft sich auf das Recht nach Art. 47 Abs. 2 der Charta darauf, dass ihre Sache von einem unabhängigen und unparteiischen Gericht entschieden wird. Bei der Prüfung der Frage, ob ein hinreichend qualifizierter Verstoß gegen das Unionsrecht vorliegt, muss das vorliegende

Gericht die Anwendung des Unionsrechts und der Rechtsprechung des Gerichtshofs im Bereich der Mehrwertsteuer auf den Steuerstreit prüfen.

- 29 Art. 2c ZODOV regelt das Verfahren für die Behandlung dieser Art von Klagen gegen den Staat. Bei Schäden, die sich aus der Rechtsprechungstätigkeit der Verwaltungsgerichte und des VAS ergeben, und bei Schäden, die im Rahmen oder anlässlich der Verwaltungstätigkeit verursacht werden, wenn Partei des Rechtsstreits ein Verwaltungsgericht, der VAS oder eine juristische Person ist, unterliegt dieses Verfahren dem APK. Gemäß Art. 128 Abs. 1 Nr. 6 APK unterliegen Schadensersatzklagen wegen rechtswidriger Rechtsakte von Verwaltungsorganen und Beamten sowie Schadensersatzklagen wegen der Rechtsprechungstätigkeit der Verwaltungsgerichte und des VAS der Zuständigkeit der Verwaltungsgerichte. Nach der allgemeinen Regel des Art. 131 APK ist das Verfahren nach dieser Prozessordnung zweistufig. In diesem Verfahren ist der VAS das letztinstanzliche Gericht. Deshalb müssen nach diesen Bestimmungen die aus diesem Grund gegen den VAS erhobenen Klagen vom VAS in letzter Instanz geprüft werden.
- 30 Dem vorliegenden Gericht stellt sich die Frage, ob diese nationalen Vorschriften den Anforderungen von Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV an einen wirksamen Rechtsbehelf in den vom Unionsrecht erfassten Bereichen und von Art. 47 Abs. 2 der Charta an ein unabhängiges und unparteiisches Gericht genügen.
- 31 Einerseits handelt es sich um eine Entscheidung des nationalen Gesetzgebers, die den Besonderheiten der Verwaltungstätigkeit und der Spezialisierung der Rechtsprechung in Verwaltungsstreitsachen Rechnung trägt.
- 32 Andererseits trägt die Kassationsbeschwerdeführerin nichts Konkretes zum Vorliegen von Umständen dar, die Fragen nach der subjektiven oder objektiven Unparteilichkeit der Kammer des VAS aufwerfen, wobei die entsprechenden Kriterien in der Rechtsprechung des Gerichtshofs herausgearbeitet worden sind. Sie leitet die Parteilichkeit des VAS aus seiner Eigenschaft als Beklagter und seinen Äußerungen zur Zulässigkeit und Begründetheit der Klage im erstinstanzlichen Verfahren ab. Ihrer Ansicht nach reicht allein der Umstand, dass die Klage gegen den VAS letztinstanzlich vor demselben Gericht, wenn auch vor einem völlig anderen Spruchkörper, verhandelt wird, aus, um ernsthafte Zweifel an der Unparteilichkeit und Unabhängigkeit der einzelnen Spruchkörper dieses Gerichts zu begründen.
- 33 Aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (im Folgenden: EGMR) zur Anwendung von Art. 6 Abs. 1 der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten (im Folgenden: EMRK) in Verfahren gegen Bulgarien lässt sich keine endgültige Antwort auf die Frage ableiten, ob ein bestimmtes Gericht eine Klage prüfen darf, in der es Beklagter ist.

- 34 In dem von der Kassationsbeschwerdeführerin angeführten Urteil vom 10. April 2008 in der Rechtssache Mihalkov/Bulgarien (Beschwerde Nr. 67719/01), ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, §§ 47-51, entschied der EGMR, dass es einen Verstoß gegen Art. 6 Abs. 1 EMRK darstelle, wenn ein Gericht eine Schadensersatzklage wegen einer rechtswidrigen Verurteilung prüfe, die es selbst ausgesprochen habe. Der EGMR weist darauf hin, dass, auch wenn es keine Zweifel an der persönlichen Unparteilichkeit der am Verfahren mitwirkenden Richter gebe, schon allein deren berufliche Bindung an eine der Parteien des Rechtsstreits beim Kläger berechtigte Zweifel an ihrer objektiven Unparteilichkeit und ihrer Unabhängigkeit von der anderen Partei des Rechtsstreits wecken könne.
- 35 In seinem Urteil vom 5. April 2018 in der Rechtssache Gospodinov/Bulgarien (Beschwerde Nr. 28417/2007), ECLI:CE:ECHR:2018:0405JUD002841707, §§ 55-56, stellte der EGMR fest, dass ein Verstoß gegen Art. 6 Abs. 1 EMRK vorliege. Das Urteil erging im Zusammenhang mit einem Fall, in dem eine Strafkammer eines Regionalgerichts ein zweites Strafverfahren gegen eine Person verhandelte, die gleichzeitig ein Schadensersatzverfahren gegen dasselbe Gericht wegen Verstößen im ersten Strafverfahren bezüglich der Haftdauer anstregte. Der EGMR entschied, dass schon allein die berufliche Bindung der Richter an eine der Parteien in dem parallelen Zivilverfahren und die Präjudizialwirkung des im Zusammenhang mit dem zivilrechtlichen Schadensersatzverfahren durchgeführten Strafverfahrens für sich genommen Anlass zu begründeten Zweifeln an der objektiven Unparteilichkeit der Richter geben könnten.
- 36 In beiden Rechtssachen hat der EGMR darauf hingewiesen, dass die insoweit maßgeblichen Haushaltsvorschriften vorsähen, dass ein etwaiger Schadensersatz aus dem Haushalt des Gerichts zu zahlen sei, und dies könnte, obwohl nicht festgestellt wurde, ob es sich in irgendeiner Weise auf die besondere Situation der Richter ausgewirkt hat, die begründeten Zweifel des Beschwerdeführers verstärkt haben.
- 37 Gegenteilig äußert sich der EGMR im Urteil vom 18. Juni 2013 in der Rechtssache Valcheva und Abrashev/Bulgarien (Beschwerde Nrn. 6194/11 und 34887/11), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, § 100, und im Urteil vom 18. Juni 2013, Balakchiev u. a./Bulgarien (Beschwerde Nr. 65187/10), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC006518710, § 61. In diesen Urteilen weist er darauf hin, dass der Fall, dass die Klage gegen das Gericht gerichtet sei, das sie prüfe, definitionsgemäß selten auftrete. Er verwies dabei auf seine frühere Rechtsprechung (Rechtssache Mihalkov), in der er Bedenken hinsichtlich der objektiven Unparteilichkeit der Gerichte geäußert hatte, die mit derartigen Klagen befasst sind, stellte aber in Anbetracht der Tatsache, dass die als Schadensersatz zu zahlenden Beträge (in diesem Fall wegen Verletzung des Rechts auf Prüfung und Entscheidung innerhalb angemessener Frist gemäß Art. 6 Abs. 1 EMRK) aus einem gesonderten Posten des Haushalts der einzelnen Gerichte stammen, fest, dass er überzeugt sei, dass dieser Faktor die Unparteilichkeit der mit solchen Klagen befassten Gerichte oder die Wirksamkeit des Rechtsbehelfs nicht in Frage stelle.

- 38 Die derzeit geltenden Haushaltsvorschriften entsprechen denen, die in den letzten beiden Urteilen beschrieben wurden. Zwar zahlt jedes Gericht den Schadensersatz aus seinem eigenen Haushalt, doch werden in diesem Haushalt die Posten für die Vergütung, für den Unterhalt des Gerichts und für den Ersatz von Schäden aus der Tätigkeit des Gerichts unterschieden, so dass die Vergütung der Richter oder ihre Arbeitsbedingungen nicht von dem Schadensersatz abhängen, den das Gericht möglicherweise schuldet. Sollte es im Haushalt des Gerichts an Mitteln für den Schadensersatz fehlen, erhöht der Oberste Justizrat auf Antrag des Gerichts dessen Haushalt und stellt die erforderlichen Mittel auf dem Konto des Gerichts bereit.
- 39 Dies erfordert, dass dem Gerichtshof eine Vorabentscheidungsfrage zur Vereinbarkeit der nationalen Vorschriften über die Zuständigkeit für Schadensersatzklagen, die auf der Grundlage von Art. 2c ZODOV in Verbindung mit Art. 4 Abs. 3 EUV gegen den VAS erhoben werden, mit Art. 19 Abs. 1 Unterabs. 2 EUV und Art. 47 Abs. 2 der Charta vorgelegt wird.