



## Sammlung der Rechtsprechung

Rechtssache C-18/13

**Maks Pen EOOD**  
gegen

**Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ Sofia**

(Vorabentscheidungsersuchen des Administrativen sad Sofia-grad)

„Steuerrecht — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Richtlinie 2006/112/EG — Vorsteuerabzug — Erbrachte Leistungen — Kontrolle — Leistender, der nicht über die erforderlichen Mittel verfügt — Begriff ‚Steuerhinterziehung‘ — Pflicht zur Feststellung der Steuerhinterziehung von Amts wegen — Erfordernis der tatsächlichen Erbringung der Dienstleistung — Pflicht zur Führung hinreichend ausführlicher Aufzeichnungen — Streitsache — Verbot für den Richter, die Steuerhinterziehung als Straftat einzuordnen und die Situation des Klägers zu verschlechtern“

Leitsätze – Urteil des Gerichtshofs (Siebte Kammer) vom 13. Februar 2014

1. *Harmonisierung des Steuerrechts — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Vorsteuerabzug — Steuer, die in den von einem Leistenden ausgestellten Rechnungen ausgewiesen ist, der nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, um die in Rechnung gestellten Dienstleistungen zu bewirken — Von einem anderen Leistenden durchgeführte Leistungen — Ausschluss vom Recht auf Vorsteuerabzug — Zulässigkeit — Voraussetzungen — Überprüfung durch das nationale Gericht*  
*(Richtlinie 2006/112 des Rates)*
2. *Recht der Europäischen Union — Klage vor dem nationalen Gericht — Anwendung einer Bestimmung des Unionsrechts von Amts wegen, die zur Durchbrechung der nationalen Vorschrift zum Verbot der reformatio in peius führt — Verpflichtung des nationalen Gerichts — Fehlen — Ausnahme*
3. *Harmonisierung des Steuerrechts — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Vorsteuerabzug — Nationale Regelung, die den Vorsteuerabzug bei Vorliegen eines Betrugs oder Missbrauchs versagt — Pflicht zur Feststellung der Steuerhinterziehung von Amts wegen — Auslegung des nationalen Rechts durch das nationale Gericht anhand des Wortlauts und des Zwecks der Richtlinie 2006/112 — Berücksichtigung des gesamten nationalen Rechts und Anwendung seiner Auslegungsmethoden*

*(Richtlinie 2006/112 des Rates)*

4. *Harmonisierung des Steuerrechts — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Vorsteuerabzug — Verpflichtung zur Führung hinreichend ausführlicher Aufzeichnungen — Umfang — Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Befolgung der internationalen Rechnungslegungsstandards — Zulässigkeit — Voraussetzungen*

*(Verordnung Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates; Richtlinie 2006/112 des Rates, Art. 242 und 273)*

1. Die Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist in dem Sinne auszulegen, dass sie ausschließt, dass ein Steuerpflichtiger die Mehrwertsteuer abzieht, die in den von einem Leistenden ausgestellten Rechnungen ausgewiesen ist, wenn die Leistung zwar erbracht worden ist, sich aber herausstellt, dass sie nicht tatsächlich von diesem Leistenden oder seinem Subunternehmer bewirkt worden ist, insbesondere weil diese nicht über das erforderliche Personal sowie die erforderlichen Sachmittel und Vermögenswerte verfügten, die Kosten ihrer Leistung in ihrer Buchführung nicht dokumentiert wurden oder die Unterschrift der Personen, die bestimmte Dokumente als Leistende unterzeichnet haben, sich als falsch erwiesen hat, sofern zwei Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich diese Umstände den Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllen und aufgrund der von den Steuerbehörden beigebrachten objektiven Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Abzugsrechts geltend gemachte Umsatz in diesen Betrug einbezogen war, was zu prüfen Sache des vorliegenden Gerichts ist.

(vgl. Rn. 32, Tenor 1)

2. Das Unionsrecht kann das nationale Gericht nicht verpflichten, von Amts wegen eine Vorschrift dieses Rechts anzuwenden, wenn eine solche Anwendung zur Folge hätte, dass der in seinem nationalen Verfahrensrecht niedergelegte Grundsatz des Verbots der reformatio in peius durchbrochen wird.

Es ist aber nicht ersichtlich, dass dieses Verbot in einem Rechtsstreit, der seit seinem Beginn das Recht auf Abzug der in einer Anzahl bestimmter Rechnungen ausgewiesenen Mehrwertsteuer betrifft, auf ein neues Tatsachenvorbringen der Steuerverwaltung im Gerichtsverfahren angewandt werden könnte, das sich auf dieselben Rechnungen bezieht und bei dem nicht davon auszugehen ist, dass es die Situation des Steuerpflichtigen, der sich auf das Abzugsrecht beruft, verschlechtert.

(vgl. Rn. 37)

3. Wenn die nationalen Gerichte verpflichtet oder berechtigt sind, die rechtlichen Gesichtspunkte, die sich aus einer zwingenden Regel des nationalen Rechts ergeben, von Amts wegen aufzugreifen, müssen sie dies mit Bezug auf eine zwingende Regel des Unionsrechts wie diejenige tun, die von den nationalen Behörden und Gerichten verlangt, den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Bei der Prüfung des betrügerischen oder missbräuchlichen Charakters der Geltendmachung des Abzugsrechts haben diese Gerichte das nationale Recht so weit wie möglich anhand des Wortlauts und des Zwecks der Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem auszulegen, um das in der Richtlinie festgelegte Ziel zu erreichen; dies verlangt, dass sie unter Berücksichtigung des gesamten nationalen Rechts und unter Anwendung der in diesem anerkannten Auslegungsmethoden alles tun, was in ihrer Zuständigkeit liegt.

Selbst wenn eine Vorschrift des nationalen Rechts die Steuerhinterziehung als Straftat einordnete und die entsprechende Feststellung allein vom Strafrichter getroffen werden könnte, wäre insoweit nicht ersichtlich, dass das Gericht, das die Rechtmäßigkeit eines Steuerprüfungsbescheids zu prüfen hat, mit dem die Zulässigkeit des von einem Steuerpflichtigen vorgenommenen Abzugs der Mehrwertsteuer verneint wird, durch eine solche Vorschrift daran gehindert ist, sich auf die objektiven Umstände zu

stützen, die die Steuerverwaltung vorträgt, um im konkreten Fall eine Steuerhinterziehung zu beweisen, wenn nach einer anderen Bestimmung des nationalen Rechts eine „zu Unrecht erhobene“ Mehrwertsteuer nicht abgezogen werden darf.

(vgl. Rn. 38, 39, Tenor 2)

4. Die Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist, soweit sie insbesondere – in Art. 242 – verlangt, dass jeder Steuerpflichtige Aufzeichnungen führt, die so ausführlich sind, dass sie die Anwendung der Mehrwertsteuer und ihre Kontrolle durch die Steuerverwaltung ermöglichen, in dem Sinne auszulegen, dass sie dem betreffenden Mitgliedstaat nicht verwehrt, innerhalb der in Art. 273 der Richtlinie vorgesehenen Grenzen von jedem Steuerpflichtigen zu verlangen, dass er dabei sämtliche mit den internationalen Rechnungslegungsstandards vereinbaren nationalen Rechnungslegungsvorschriften befolgt, vorausgesetzt, die insoweit erlassenen Maßnahmen gehen nicht über das hinaus, was zur Erreichung der Ziele, eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, erforderlich ist. In diesem Zusammenhang steht die Richtlinie 2006/112 einer nationalen Rechtsvorschrift entgegen, wonach eine Dienstleistung als zu dem Zeitpunkt erbracht gilt, zu dem die Voraussetzungen für die Anerkennung der Erträge aus ihr erfüllt sind.

Daher kann der Zeitpunkt, zu dem der Anspruch auf die Steuer entsteht und diese folglich vom Steuerpflichtigen abgezogen werden kann, nicht allgemein durch die Erfüllung von Förmlichkeiten – wie die Aufnahme der Kosten, die die Leistenden für die Erbringung ihrer Dienstleistungen aufgewandt haben, in ihre Buchführung – bestimmt werden. Sofern sie diese Grenzen einhalten, steht das Unionsrecht außerdem zusätzlichen nationalen Rechnungslegungsvorschriften nicht entgegen, die unter Bezugnahme auf die in der Union unter den Voraussetzungen der Verordnung Nr. 1606/2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards anwendbaren internationalen Rechnungslegungsstandards erlassen werden.

(vgl. Rn. 44, 46, 48, Tenor 3)