



## Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Sechste Kammer)

12. Oktober 2017\*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 90 Abs. 1 – Unmittelbare Wirkung – Steuerbemessungsgrundlage – Verminderung bei Annullierung, Rückgängigmachung oder Auflösung – Verminderung bei vollständiger oder teilweiser Nichtbezahlung – Unterscheidung – Wegen Nichtzahlung der Leasingraten gekündigter Leasingvertrag“

In der Rechtssache C-404/16

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Szeged, Ungarn) mit Entscheidung vom 8. Juli 2016, beim Gerichtshof eingegangen am 19. Juli 2016, in dem Verfahren

**Lombard Ingatlan Lízing Zrt.**

gegen

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung des Richters J.-C. Bonichot (Berichterstatter) in Wahrnehmung der Aufgaben des Kammerpräsidenten sowie der Richter A. Arabadjiev und E. Regan,

Generalanwalt: M. Szpunar,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Lombard Ingatlan Lízing Zrt., vertreten durch C. Tordai, ügyvéd,
- der ungarischen Regierung, vertreten durch A. M. Pálffy und M. Z. Fehér als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch V. Bottka, A. Sipos und M. Owsiany-Hornung als Bevollmächtigte,

\* Verfahrenssprache: Ungarisch.

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

### Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 90 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).
- 2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Lombard Inगतlan Lízing Zrt. (im Folgenden: Lombard) und der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung, im Folgenden: Rechtsbehelfsdirektion) wegen deren Weigerung, die Berichtigung von Rechnungen zuzulassen, die Lombard vorgenommen hat, um die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer zu mindern, nachdem sie mehrere Leasingverträge wegen Vertragsverletzung durch die Leasingnehmer gekündigt hatte.

### Rechtlicher Rahmen

#### *Unionsrecht*

- 3 Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Artikel 74 bis 77 fallen, umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.“

- 4 Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„(1) Im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert.

(2) Die Mitgliedstaaten können im Falle der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung von Absatz 1 abweichen.“

- 5 Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftlichen Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübergang führen.“

Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.“

### *Ungarisches Recht*

- 6 § 77 des Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Gesetz Nr. CXXVII von 2007 über die allgemeine Umsatzsteuer, im Folgenden: Umsatzsteuergesetz) sah in seiner im Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung Folgendes vor:

„(1) Bei der Lieferung von Gegenständen, der Erbringung von Dienstleistungen sowie dem innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen wird die Steuerbemessungsgrundlage um den dem Berechtigten erstatteten oder zu erstattenden Gegenwert nachträglich gemindert, wenn nach der Durchführung

- a) aufgrund der Ungültigkeit der Transaktion
  - aa) der vor dem Abschluss des Geschäfts bestehende Zustand wiederhergestellt oder
  - ab) die Transaktion für den Zeitraum bis zum Erlass der Entscheidung über ihre Ungültigerklärung für wirksam erklärt oder
  - ac) die Transaktion unter Beseitigung eines unangemessenen Vorteils für gültig erklärt wird;
- b) wegen mangelhafter Durchführung der Transaktion
  - ba) der Berechtigte vom Geschäft zurücktritt oder
  - bb) der Berechtigte eine Preis- oder Gebührenminderung erhält.

(2) Die Steuerbemessungsgrundlage wird auch dann nachträglich gemindert, wenn

- a) mangels Durchführung der Transaktion ein Vorschuss zurückgezahlt wird;
- b) bei der Rückgabe eines Pfandgegenstands die Pfandgebühr erstattet wird.

(3) Die Steuerbemessungsgrundlage kann nachträglich gemindert werden, wenn nach der Durchführung ein Preisnachlass im Sinne von § 71 Abs. 1 Buchst. a und b gewährt wird.“

- 7 Die Eigenrevision durch den Steuerpflichtigen ist in § 49 des Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Gesetz Nr. XCII von 2003 über die Abgabenordnung) geregelt, dessen Abs. 1 und 3 wie folgt lauten:

„(1) Der Steuerpflichtige darf die Steuer und die Steuerbemessungsgrundlage – mit Ausnahme der als Gebühren eingestufteten Abgaben – sowie die Haushaltsunterstützung, die er im Wege der Selbstveranlagung festgesetzt oder festzusetzen unterlassen hat, berichtigen. Wenn der Steuerpflichtige vor Beginn einer Überprüfung durch die Steuerbehörde offenbart, dass er die Steuerbemessungsgrundlage, die Steuer oder die Haushaltsunterstützung nicht im Einklang mit den Rechtsvorschriften festgesetzt hat oder die Erklärung aufgrund eines Rechen- oder Schreibfehlers hinsichtlich der Bemessungsgrundlage oder des Betrags der Steuer bzw. der Haushaltsunterstützung falsch ist, kann er seine Erklärung im Wege der Eigenrevision ändern. Es stellt keine Eigenrevision dar, wenn der Steuerpflichtige seine Erklärung verspätet einreicht und die Verspätung nicht begründet oder die Steuerbehörde einen Wiedereinsetzungsantrag abweist. Eine Eigenrevision findet nicht statt, wenn der Steuerpflichtige von einer gesetzlich zulässigen Wahlmöglichkeit rechtmäßig Gebrauch gemacht hat und die getroffene Wahl durch die Eigenrevision geändert würde. Der Steuerpflichtige kann Steuervergünstigungen nachträglich im Wege der Eigenrevision geltend machen bzw. in Anspruch nehmen.

...

(3) Im Wege der Eigenrevision können innerhalb der Verjährungsfrist für das Recht auf Steuerfestsetzung die Steuerbemessungsgrundlage, die Steuer und die Haushaltsunterstützung für den Erklärungszeitraum für die zu berichtigende Steuer gemäß den zur Zeit der Entstehung der Pflicht

geltenden Rechtsvorschriften berichtigt werden. Die Eigenrevision umfasst die Feststellung der Steuerbemessungsgrundlage, der offenbarten Steuer oder Haushaltsunterstützung und – sofern gesetzlich vorgeschrieben – des Eigenrevisionszuschlags sowie die Erklärung der berechtigten Steuerbemessungsgrundlage, der berechtigten Steuer oder Haushaltsunterstützung und des Eigenrevisionszuschlags und deren gleichzeitige Entrichtung bzw. den Antrag auf Erstattung der Steuer oder der Haushaltsunterstützung. Es stellt keine Eigenrevision dar, wenn die allgemeine Umsatzsteuer wegen einer Entscheidung der Steuerbehörde zur Festsetzung der Steuer auf die Einfuhr eines Gegenstands zu berichtigen ist. Wenn die Steuerbehörde ihre Entscheidung zur Festsetzung der Steuer auf die Einfuhr eines Gegenstands nachträglich ändert, ist der geänderte Posten in der Erklärung für den Monat abzurechnen, in dem auch die Zahlung erfolgt.“

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

- 8 Lombard, eine ungarische Finanzdienstleistungsgesellschaft, hatte drei Finanzierungsleasingverträge mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung in Bezug auf verschiedene Immobilienvermögensgegenstände abgeschlossen. Anlässlich der Übergabe des Besitzes an den betreffenden Gegenständen im April 2006, Februar 2007 bzw. Mai 2008 stellte sie den Leasingnehmern das gesamte Leasingentgelt einschließlich der Mehrwertsteuer in Rechnung, wodurch ihre Pflicht zur Entrichtung der Mehrwertsteuer entstand.
- 9 Im November 2007, Dezember 2008 und November 2009 kündigte Lombard die genannten Leasingverträge wegen teilweiser Nichtzahlung der Leasingraten und nahm die betreffenden Vermögensgegenstände wieder in Besitz. Infolgedessen stellte sie in den Jahren 2010 und 2011 berichtigte Rechnungen aus, in denen sie die Steuerbemessungsgrundlage gegenüber den ursprünglichen Rechnungen minderte, und zog den entsprechenden Differenzbetrag von der für die Monate Februar, März und Mai 2011 zu entrichtenden Mehrwertsteuer ab.
- 10 Bei einer Überprüfung der Mehrwertsteuererklärungen für den Zeitraum von Januar bis Juli 2011 stellte die erstinstanzliche Steuerbehörde Steuerdifferenzen zulasten von Lombard fest und verhängte ein Bußgeld sowie Verspätungszinsen.
- 11 Die Rechtsbehelfsdirektion bestätigte auf den von Lombard bei ihr eingelegten Rechtsbehelf hin diese Entscheidung und führte hierzu aus, dass nach § 77 des Umsatzsteuergesetzes in der im Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung eine Minderung der Steuerbemessungsgrundlage nur im Wege einer Eigenrevision möglich gewesen wäre. Dieses Erfordernis stehe im Einklang mit Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, da diese Vorschrift es den Mitgliedstaaten ermögliche, die Bedingungen festzulegen, unter denen sich die Steuerbemessungsgrundlage vermindere. Jedenfalls könne die Kündigung eines Vertrags wegen Nichtzahlung oder Zahlungsverzug als ein Fall der Nichtzahlung im Sinne von Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie angesehen werden, der es den Mitgliedstaaten erlaube, in einem solchen Fall eine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage auszuschließen.
- 12 In ihrer Klage gegen die Entscheidung der Rechtsbehelfsdirektion vertritt Lombard die Ansicht, dass es Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie den Mitgliedstaaten im Fall der Auflösung eines Vertrags über die Lieferung von Gegenständen nicht erlaube, das Recht auf eine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage zu verweigern. Für die Anwendung dieser Vorschrift, die zudem unmittelbare Wirkung habe, komme es nämlich auf den Grund für die Auflösung der in Rede stehenden Verträge – im vorliegenden Fall die Nichtzahlung der Gegenleistung – nicht an.
- 13 Das vorliegende Gericht stellt insoweit fest, dass Lombard Finanzierungsleasingverträge mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung geschlossen habe, nach denen die Leasingnehmer bei Vertragsabschluss das Eigentum an den Leasinggegenständen erwerben sollten. Demzufolge seien diese

Geschäfte mehrwertsteuerrechtlich als „Lieferung von Gegenständen“ einzustufen, wobei die Mehrwertsteuer ab dem Zeitpunkt geschuldet werde, zu dem den Leasingnehmern der Besitz an den betreffenden Gegenständen übertragen worden sei.

- 14 Außerdem weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass das Geschäft gescheitert sei, wenn der Leasingnehmer das Leasingentgelt nicht weiter entrichten könne oder wolle. Bei solchen in Etappen zu erfüllenden Verträgen sei es nicht möglich, den vor dem Abschluss des Geschäfts bestehenden Zustand wiederherzustellen, da es zu einer Übertragung des Rechts zur Nutzung des Leasinggegenstands gekommen sei, was nicht rückgängig gemacht werden könne; die Parteien könnten aber vereinbaren, dass das Rechtsgeschäft bis zum Zeitpunkt seines Scheiterns als wirksam anzusehen sei. Was die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leasingverträge betreffe, so sei zwar der Besitz an dem Leasinggegenstand übertragen worden, infolge der Kündigung des Leasingvertrags habe aber der zivilrechtliche Eigentumsübergang nicht stattgefunden.
- 15 Insoweit ergibt sich nach Ansicht des vorlegenden Gerichts aus dem Urteil vom 15. Mai 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi* (C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 28), dass Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie einer nationalen Bestimmung nicht entgegenstehe, mit der von der in Abs. 2 dieses Artikels vorgesehenen Ausnahmemöglichkeit Gebrauch gemacht und dementsprechend eine Verminderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer im Fall der Nichtbezahlung des Preises ausgeschlossen werde.
- 16 Allerdings stellt sich das vorlegende Gericht die Frage, ob eine Situation, in der der Leasinggeber die Zahlung des Leasingentgelts nicht mehr verlangen kann, weil der Leasingvertrag wegen einer vom Leasingnehmer begangenen Vertragsverletzung gekündigt wurde, unter den in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendeten Begriff „Auflösung“ fällt. Es fragt sich außerdem, ob gegebenenfalls trotzdem von der in Art. 90 Abs. 2 dieser Richtlinie vorgesehenen Ausnahmemöglichkeit Gebrauch gemacht werden kann.
- 17 Das vorlegende Gericht ist ferner der Ansicht, dass die nationalen Vorschriften, die die Ausübung des Rechts auf Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage regelten, im Widerspruch zum Grundsatz der Steuerneutralität stünden. Diese Vorschriften sähen nämlich eine Verjährungsfrist vor, die nicht die Möglichkeit berücksichtige, dass die Kündigung eines Leasingvertrags mit langer Laufzeit nach Ablauf dieser Frist erfolgen könne. In einem solchen Fall würde der Teil der bereits berechneten, erklärten und entrichteten Steuer, den der Leasingnehmer nicht erstattet habe, zu echten Kosten für den Leasinggeber, was im Widerspruch zum Grundsatz der Steuerneutralität stünde.
- 18 Unter diesen Umständen hat das Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Verwaltungs- und Arbeitsgericht Szeged, Ungarn) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Ist der Begriff „Auflösung“ im Sinne von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass er auch den Fall umfasst, dass bei einem Finanzierungsleasingvertrag mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung der Leasinggeber die Zahlung des Leasingentgelts vom Leasingnehmer nicht mehr verlangen kann, weil der Leasinggeber den Leasingvertrag wegen Vertragsverletzung durch den Leasingnehmer gekündigt hat?
  2. Falls ja, ist der Leasinggeber nach Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie auch dann zur Minderung der Steuerbemessungsgrundlage berechtigt, wenn der nationale Gesetzgeber von der in Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht und im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung keine Minderung der Steuerbemessungsgrundlage zugelassen hat?

## Zu den Vorlagefragen

### Zur ersten Frage

- 19 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendete Begriff „Auflösung“ dahin auszulegen ist, dass er den Fall umfasst, dass bei einem Finanzierungsleasingvertrag mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung der Leasinggeber die Zahlung des Leasingentgelts vom Leasingnehmer nicht mehr verlangen kann, weil er den Leasingvertrag wegen Vertragsverletzung durch den Leasingnehmer gekündigt hat.
- 20 Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor, dass die Steuerbemessungsgrundlage im Fall der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes vermindert wird.
- 21 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs müssen die Bestimmungen des Unionsrechts im Licht der Fassungen in allen Sprachen der Union einheitlich ausgelegt und angewandt werden. Weichen die verschiedenen Sprachfassungen eines Rechtstexts der Union voneinander ab, muss die fragliche Vorschrift anhand der allgemeinen Systematik und des Zwecks der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (Urteil vom 17. Mai 2017, ERGO Poist’ovňa, C-48/16, EU:C:2017:377, Rn. 37).
- 22 Was die Begriffe der Annullierung, der Rückgängigmachung und der Auflösung betrifft, so finden diese drei Fallgestaltungen in der Mehrheit der Sprachfassungen der in Rede stehenden Bestimmung – u. a. in der deutschen und der französischen Sprachfassung – Erwähnung, während andere – wie die englische und die ungarische – nur zwei Fallgestaltungen erwähnen.
- 23 Wie die Europäische Kommission ausgeführt hat, lässt sich die Verwendung der Begriffe der Annullierung, der Rückgängigmachung und der Auflösung in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, u. a. in seiner deutschen und seiner französischen Sprachfassung, mit dem Bestreben erklären, sowohl die Fälle der rückwirkenden Auflösung (*ex tunc*) als auch die Fälle der Auflösung mit Wirkung für die Zukunft (*ex nunc*) zu erfassen.
- 24 Die in der ungarischen Sprachfassung dieses Artikels verwendeten Begriffe „elállás“ und „teljesítés meghiúsulása“ stehen einer solchen Auslegung nicht entgegen, da sie sich auf die rückwirkende Beendigung eines Vertrags bzw. auf das Scheitern eines Geschäfts beziehen.
- 25 Diese Auslegung von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie entspricht jedenfalls der allgemeinen Systematik und dem Zweck dieser Vorschrift.
- 26 Wie sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt, verpflichtet Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie in den Fällen, die er erfassen soll, die Mitgliedstaaten, die Steuerbemessungsgrundlage und mithin den Betrag der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Mehrwertsteuer immer dann zu vermindern, wenn der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die gesamte Gegenleistung oder einen Teil davon nicht erhält. Diese Bestimmung ist Ausdruck eines fundamentalen Grundsatzes der Mehrwertsteuerrichtlinie, nach dem Bemessungsgrundlage die tatsächlich erhaltene Gegenleistung ist und aus dem folgt, dass die Steuerverwaltung als Mehrwertsteuer keinen höheren als den dem Steuerpflichtigen gezahlten Betrag erheben darf (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkűlkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 22).
- 27 Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie erlaubt es den Mitgliedstaaten jedoch, im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung des Preises des Umsatzes von dieser Regel abzuweichen (Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkűlkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 23).

- 28 Diese strikt auf den Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung des Preises des Umsatzes beschränkte Abweichungsbefugnis beruht auf der Erwägung, dass es unter bestimmten Umständen und aufgrund der Rechtslage in dem betreffenden Mitgliedstaat schwierig sein kann, nachzuprüfen, ob die Gegenleistung endgültig oder nur vorläufig nicht erbracht worden ist (vgl. entsprechend Urteil vom 3. Juli 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, Rn. 18).
- 29 Im Gegensatz zur Auflösung oder Annullierung des Vertrags versetzt der Fall der Nichtbezahlung des Kaufpreises die Parteien nämlich nicht in ihre Ausgangssituation zurück. Wird der Kaufpreis vollständig oder teilweise nicht bezahlt, ohne dass es zu einer Auflösung oder Annullierung des Vertrags kommt, schuldet der Käufer weiter den vereinbarten Preis und dem Verkäufer steht, auch wenn er nicht mehr Eigentümer des Gegenstands ist, grundsätzlich immer noch seine Forderung zu, die er vor Gericht geltend machen kann. Da jedoch nicht ausgeschlossen werden kann, dass eine solche Forderung tatsächlich endgültig uneinbringlich wird, wollte der Unionsgesetzgeber jedem Mitgliedstaat die Entscheidung überlassen, zu bestimmen, ob der Fall der Nichtbezahlung des Kaufpreises ein Recht auf entsprechende Minderung der Steuerbemessungsgrundlage unter den von ihm festgelegten Bedingungen eröffnet oder ob eine solche Minderung in diesem Fall nicht zulässig ist (Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkúlerkeskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 25).
- 30 Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass sich die Nichtzahlung dadurch auszeichnet, dass ihr Unsicherheit darüber innewohnt, ob sie endgültig ist.
- 31 Die in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Begriffe der Annullierung, der Rückgängigmachung und der Auflösung hingegen beziehen sich auf Situationen, in denen infolge entweder einer rückwirkenden Annullierung oder aber einer nur für die Zukunft wirkenden Auflösung die Verpflichtung des Schuldners zur Begleichung seiner Schuld entweder vollständig erloschen ist oder auf einer endgültig festgelegten Stufe eingestellt wird – mit den Folgen, die sich daran für den Gläubiger knüpfen.
- 32 Insoweit geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass im Ausgangsverfahren eine Partei eines Finanzierungsleasingvertrags mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung diesen Vertrag, der gekündigt wurde, endgültig beendet hat. Infolgedessen nahm der Leasinggeber, der vom Leasingnehmer nicht mehr das Leasingentgelt verlangen konnte, die Leasinggegenstände wieder in Besitz, und der Leasingnehmer erwarb an diesen Gegenständen nicht das Eigentum. Dem Gerichtshof ist im Übrigen kein Anhaltspunkt zur Kenntnis gebracht worden, der Zweifel daran aufkommen ließe, dass diese Vorgänge tatsächlich stattgefunden haben.
- 33 Da sich eine solche Situation durch eine endgültige Verminderung der von einer Vertragspartei ursprünglich geschuldeten Gegenleistung auszeichnet, lässt sie sich nicht als „Nichtbezahlung“ im Sinne von Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie einstufen, sondern stellt eine Annullierung, Rückgängigmachung oder Auflösung im Sinne von Abs. 1 dieses Artikels dar.
- 34 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass die in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendeten Begriffe „Annullierung“, „Rückgängigmachung“ und „Auflösung“ dahin auszulegen sind, dass sie den Fall umfassen, dass bei einem Finanzierungsleasingvertrag mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung der Leasinggeber die Zahlung des Leasingentgelts vom Leasingnehmer nicht mehr verlangen kann, weil er den Leasingvertrag wegen Vertragsverletzung durch den Leasingnehmer gekündigt hat.

### *Zur zweiten Frage*

- 35 Mit seiner zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob sich ein Leasinggeber in dem Fall, dass ein Leasingvertrag wegen Nichtzahlung der vom Leasingnehmer geschuldeten Raten endgültig beendet wurde, gegenüber einem Mitgliedstaat auf Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen

kann, damit die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer vermindert wird, auch wenn das einschlägige nationale Recht einen solchen Fall als „Nichtbezahlung“ im Sinne von Abs. 2 dieses Artikels einstuft und im Fall der Nichtbezahlung keine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage erlaubt.

- 36 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann sich der Einzelne in allen Fällen, in denen die Bestimmungen einer Richtlinie inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind, vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Staat auf diese Bestimmungen berufen, wenn dieser die Richtlinie nicht fristgemäß oder nicht ordnungsgemäß in nationales Recht umgesetzt hat. Eine Bestimmung des Unionsrechts ist unbedingt, wenn sie eine Verpflichtung normiert, die an keine Bedingung geknüpft ist und zu ihrer Durchführung oder Wirksamkeit auch keiner weiteren Maßnahmen der Unionsorgane oder der Mitgliedstaaten bedarf (vgl. Urteil vom 15. Mai 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 31 und 32).
- 37 Vorliegend sieht Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vor, dass die Steuerbemessungsgrundlage in den von ihm erfassten Fällen unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert wird.
- 38 Diese Bestimmung lässt den Mitgliedstaaten zwar einen gewissen Gestaltungsspielraum bei der Festlegung der Maßnahmen zur Bestimmung des Betrags der Minderung; dieser Umstand beeinträchtigt jedoch nicht die Genauigkeit und Unbedingtheit der Verpflichtung, in den von diesem Artikel erfassten Fällen ein Recht auf Minderung der Bemessungsgrundlage einzuräumen (Urteil vom 15. Mai 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 34).
- 39 Allerdings erlaubt es Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie – wie in Rn. 27 des vorliegenden Urteils ausgeführt – den Mitgliedstaaten, im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung des Preises des Umsatzes von dieser Regel abzuweichen. Die Steuerpflichtigen können sich daher im Fall der Nichtbezahlung des Preises nicht auf ein Recht zur Minderung ihrer Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer gemäß Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen, wenn der betreffende Mitgliedstaat von der Ausnahme nach Art. 90 Abs. 2 dieser Richtlinie Gebrauch machen wollte (vgl. Urteil vom 15. Mai 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 23).
- 40 Jedoch führt – wie sich aus den Rn. 29 bis 33 des vorliegenden Urteils ergibt – eine Auflösungshandlung, mit der eine Partei eines Finanzierungsleasingvertrags mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung diesen Vertrag endgültig beendet hat, zu einer endgültigen Verminderung der ursprünglichen Forderung gegenüber dem Leasingnehmer. Eine solche Handlung kann nicht als „Nichtbezahlung“ im Sinne von Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie eingestuft werden, sondern stellt eine Annullierung, Rückgängigmachung oder Auflösung im Sinne von Abs. 1 dieses Artikels dar.
- 41 Soweit das vorliegende Gericht im Übrigen die Frage aufwirft, von welchen Formalitäten die Ausübung dieses Rechts auf Minderung der Steuerbemessungsgrundlage abhängig gemacht werden kann, ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten nach Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Pflichten vorsehen können, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, wobei diese Möglichkeit insbesondere nicht dazu genutzt werden darf, zusätzlich zu den in Kapitel 3 dieser Richtlinie genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen (Urteil vom 15. Mai 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 36).
- 42 Da Art. 90 Abs. 1 und Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie außer den von ihnen festgelegten Grenzen weder die Bedingungen noch die Pflichten angeben, die die Mitgliedstaaten vorsehen können, räumen sie den Mitgliedstaaten einen Gestaltungsspielraum insbesondere in Bezug auf die

Formalitäten ein, die der Steuerpflichtige gegenüber den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten erfüllen muss, um die Steuerbemessungsgrundlage zu vermindern (Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 37).

- 43 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich jedoch, dass die Maßnahmen, die geeignet sind, Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung zu verhindern, grundsätzlich von der Einhaltung der Regeln über die Steuerbemessungsgrundlage nur insoweit abweichen dürfen, als dies für die Erreichung dieses spezifischen Ziels zwingend erforderlich ist. Denn sie dürfen die Ziele und Grundsätze der Mehrwertsteuerrichtlinie nur so wenig wie möglich beeinträchtigen und können daher nicht so eingesetzt werden, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen würden (Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 38).
- 44 Demzufolge müssen sich die Formalitäten, die von den Steuerpflichtigen zu erfüllen sind, damit sie gegenüber den Steuerbehörden das Recht auf Minderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer ausüben können, auf diejenigen beschränken, die den Nachweis ermöglichen, dass nach Bewirkung des Umsatzes die Gegenleistung zum Teil oder in vollem Umfang endgültig nicht erlangt wurde. Insoweit haben die nationalen Gerichte zu prüfen, ob dies bei den vom betreffenden Mitgliedstaat verlangten Formalitäten der Fall ist. (Urteil vom 15. Mai 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, Rn. 39).
- 45 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass sich ein Leasinggeber in dem Fall, dass ein Leasingvertrag wegen Nichtzahlung der vom Leasingnehmer geschuldeten Raten endgültig beendet wurde, gegenüber einem Mitgliedstaat auf Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen kann, damit die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer vermindert wird, auch wenn das einschlägige nationale Recht einen solchen Fall als „Nichtbezahlung“ im Sinne von Abs. 2 dieses Artikels einstuft und im Fall der Nichtbezahlung keine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage erlaubt.

## **Kosten**

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

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

- 1. Die in Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem verwendeten Begriffe „Annullierung“, „Rückgängigmachung“ und „Auflösung“ sind dahin auszulegen, dass sie den Fall umfassen, dass bei einem Finanzierungsleasingvertrag mit fest vereinbarter Eigentumsübertragung der Leasinggeber die Zahlung des Leasingentgelts vom Leasingnehmer nicht mehr verlangen kann, weil er den Leasingvertrag wegen Vertragsverletzung durch den Leasingnehmer gekündigt hat.**
- 2. In dem Fall, dass ein Leasingvertrag wegen Nichtzahlung der vom Leasingnehmer geschuldeten Raten endgültig beendet wurde, kann sich der Leasinggeber gegenüber einem Mitgliedstaat auf Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 berufen, damit die Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer vermindert wird, auch wenn das einschlägige nationale Recht einen solchen Fall als „Nichtbezahlung“ im Sinne von Abs. 2 dieses Artikels einstuft und im Fall der Nichtbezahlung keine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage erlaubt.**

Unterschriften

