

Rechtssache C-472/08

Alstom Power Hydro

gegen

Valsts ieņēmumu dienests

(Vorabentscheidungsersuchen des Augstākās Tiesas Senāts)

„Vorabentscheidungsersuchen – Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Art. 18 Abs. 4 – Nationale Regelung, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Erstattung von Mehrwertsteuerüberschüssen vorsieht“

Leitsätze des Urteils

Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Vorsteuerabzug – Erstattung des Überschusses

(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 18 Abs. 4)

Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass er einer Regelung eines Mitgliedstaats, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Einreichung eines Antrags auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses vorsieht, der von den Steuerbehörden dieses Staates zu Unrecht eingenommen wurde, nicht entgegensteht.

Eine solche Frist kann als solche die Ausübung des Abzugsrechts nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren, da eine Ausschlussfrist von drei Jahren es jedem durchschnittlich aufmerksamen Steuerpflichtigen grundsätzlich ermöglicht, die Rechte, die er aus der Unionsrechtsordnung ableitet, ordnungsgemäß geltend zu machen.

(vgl. Randnrn. 20-22 und Tenor)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

21. Januar 2010(*)

„Vorabentscheidungsersuchen – Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Art. 18 Abs. 4 – Nationale Regelung, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Erstattung von Mehrwertsteuerüberschüssen vorsieht“

In der Rechtssache C-472/08

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Augst?k?s Tiesas Sen?ts (Lettland) mit Entscheidung vom 23. Oktober 2008, beim Gerichtshof eingegangen am 4. November 2008, in dem Verfahren

Alstom Power Hydro

gegen

Valsts ie??mumu dienests

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Tizzano, der Richter E. Levits, A. Borg Barthet und J.?J. Kasel (Berichterstatter) sowie der Richterin M. Berger,

Generalanwalt: P. Cruz Villalón,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 22. Oktober 2009,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Alstom Power Hydro, vertreten durch V. Gencs, advok?ts,
- der Valsts ie??mumu dienests, vertreten durch D. Jak?ns und I. P?tersone als Bevollmächtigte,
- der lettischen Regierung, vertreten durch D. Jak?ns, K. Dr?vi?a und E. Eihmane als Bevollmächtigte,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch H. Walker als Bevollmächtigte im Beistand von M. Angiolini, Barrister,
- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch A. Sauka und M. Afonso als Bevollmächtigte,

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. 18 Abs. 4 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 (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Alstom Power Hydro (im Folgenden: Alstom), der lettischen Tochtergesellschaft der Gesellschaft Alstom Hydro France, und dem Valsts ie??mumu dienests (lettische Steuerverwaltung, im Folgenden: VID) wegen der

Erstattung eines Überschusses der von Alstom gezahlten Mehrwertsteuer.

Rechtlicher Rahmen

Die Sechste Richtlinie

3 Art. 18 Abs. 2 bis 4 der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„(2) Der Vorsteuerabzug wird vom Steuerpflichtigen global vorgenommen, indem er von dem Steuerbetrag, den er für einen Erklärungszeitraum schuldet, den Betrag der Steuer absetzt, für die das Abzugsrecht entstanden ist, und wird nach Absatz 1 während des gleichen Zeitraums ausgeübt.

...

(3) Die Mitgliedstaaten legen die Bedingungen und Einzelheiten fest, nach denen einem Steuerpflichtigen gestattet werden kann, einen Abzug vorzunehmen, den er nach den Absätzen 1 und 2 nicht vorgenommen hat.

(4) Übersteigt der Betrag der zulässigen Abzüge den Betrag der für einen Erklärungszeitraum geschuldeten Steuer, können die Mitgliedstaaten den Überschuss entweder auf den folgenden Zeitraum vortragen lassen, oder ihn nach den von ihnen festgelegten Einzelheiten erstatten.

Die Mitgliedstaaten können jedoch regeln, dass geringfügige Überschüsse weder vorgetragen noch erstattet werden.“

Nationales Recht

4 Nach Art. 12 Abs. 10 des Likums par pievienotās vērtības nodokli (Umsatzsteuergesetz, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, Nr. 49, im Folgenden: Umsatzsteuergesetz) kann der Steuerpflichtige beantragen, dass die zu Unrecht gezahlte Mehrwertsteuer mit anderen Steuer- oder Abgabenschulden verrechnet wird.

5 Der VID verfügt nach Art. 12 Abs. 11 dieses Gesetzes nach Eingang eines ordnungsgemäß begründeten Antrags des Steuerpflichtigen, dem Belege beigelegt sind, über 30 Tage zur Erstattung des Steuerüberschusses.

6 Die Steuerpflichtigen können nach Art. 16 Abs. 10 des Likums par nodokliem un nodevām (Steuer- und Abgabengesetz, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, Nr. 26, im Folgenden: Steuer- und Abgabengesetz), das für alle Steuern und Abgaben gilt, ihren Antrag auf Erstattung zu viel gezahlter Steuern innerhalb einer Frist von drei Jahren ab Ablauf der Frist zur Entrichtung dieser Steuern stellen.

7 Nach Art. 18 Abs. 2 Steuer- und Abgabengesetz hat der VID die Aufgabe, zu überprüfen, ob der Steuerpflichtige die Steuern und Abgaben korrekt berechnet und ob er sie tatsächlich entrichtet hat. Nach Art. 23 Abs. 1 dieses Gesetzes kann der VID innerhalb eines Zeitraums von drei Jahren nach Ablauf der Frist zur Entrichtung der Steuer den Betrag an geschuldeter Mehrwertsteuer richtigstellen und eine Geldbuße verhängen, wenn eine Prüfung einen Verstoß gegen die Steuervorschriften ergibt.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

8 Am 7. Oktober 2004 beantragte Alstom gemäß Art. 12 Abs. 10 und 11 des Umsatzsteuergesetzes die Erstattung eines Betrags, den sie im Zeitraum zwischen 1998 und dem

1. Oktober 2004 ihrer Ansicht nach zu Unrecht gezahlt hatte.

9 Der VID lehnte die Erstattung der Mehrwertsteuer in Höhe von 288 184 Lats ab und beschloss, hinsichtlich des Restbetrags in Höhe von 31 265 Lats eine Steuerprüfung durchzuführen. In seiner Entscheidung führte er aus, dass Alstom die in Art. 16 Abs. 10 des Steuer- und Abgabengesetzes vorgesehene Frist von drei Jahren für die Einreichung des Antrags auf Erstattung zu viel gezahlter Steuer überschritten habe.

10 Alstom erhob gegen diese Entscheidung Klage und brachte insbesondere vor, dass der VID Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie hätte anwenden müssen, der für das Recht, die Erstattung zu viel gezahlter Steuer zu beantragen, keine Frist vorsehe, und dass der VID ihr daher die Ausschlussfrist des Art. 16 Abs. 10 des Steuer- und Abgabengesetzes zu Unrecht entgegengehalten habe.

11 Nachdem ihre Klage in erster und in zweiter Instanz abgewiesen worden war, legte Alstom beim vorlegenden Gericht Kassationsbeschwerde ein und machte u. a. geltend, dass die Republik Lettland als Mitgliedstaat der Europäischen Union verpflichtet sei, Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie in ihre nationale Rechtsordnung umzusetzen, und dass sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergebe, dass die Mitgliedstaaten das Recht auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses nicht wie im vorliegenden Fall abschaffen könnten.

12 Der Augst?k?s Tiesas Sen?ts führt in seinem Vorlagebeschluss aus, dass der VID berechtigt sei, Prüfungen vorzunehmen, wenn er die Anträge auf Erstattung zu viel gezahlter Mehrwertsteuer prüfe. In einer solchen Situation müsse er jedoch die in Art. 23 Abs. 1 des Steuer- und Abgabengesetzes vorgeschriebene Frist von drei Jahren einhalten. Da es für die Steuerpflichtigen zur Stellung eines Antrags auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses keine Ausschlussfrist gebe, die der Frist entspreche, innerhalb deren der VID berechtigt sei, anlässlich einer Kontrolle einen berichtigenden Steuerbescheid zu erlassen, müsse dieser die Anträge in jedem Fall überprüfen. Unter diesen Umständen könnte ein Steuerpflichtiger die nationale Regelung missbräuchlich in Anspruch nehmen, indem er einen Antrag auf Erstattung zu viel gezahlter Mehrwertsteuer zu einem Zeitpunkt stelle, zu dem der VID eine Überprüfung nicht mehr vornehmen könne.

13 Unter diesen Umständen hat der Augst?k?s Tiesas Sen?ts beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie dahin gehend auszulegen, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Geltendmachung des Rechts auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses (die Differenz zwischen geschuldeter Steuer und abziehbarer Steuer) vorsieht?

Zur Vorlagefrage

14 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer Regelung eines Mitgliedstaats entgegensteht, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Einreichung eines Antrags auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses vorsieht, der von den Steuerbehörden dieses Staates zu Unrecht eingenommen wurde.

15 Zunächst ist, wie Alstom hervorhebt, festzustellen, dass Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie eine solche Ausschlussfrist zwar nicht ausdrücklich vorsieht, dieser Umstand allein jedoch nicht den Schluss erlaubt, dass die Bestimmung dahin auszulegen ist, dass die Ausübung des Rechts auf Erstattung zu viel gezahlter Mehrwertsteuer nicht einer Ausschlussfrist unterliegen

kann.

16 Analog zur Ausübung des Abzugsrechts liefe nämlich zum einen die Möglichkeit, einen Antrag auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses ohne jede zeitliche Beschränkung zu stellen, dem Grundsatz der Rechtssicherheit zuwider, der verlangt, dass die steuerliche Lage des Steuerpflichtigen in Anbetracht seiner Rechte und Pflichten gegenüber der Steuerverwaltung nicht unbegrenzt offenbleiben kann (Urteil vom 8. Mai 2008, Ecotrade, C-95/07 und C-96/07, Slg. 2008, I-3457, Randnr. 44).

17 Zum anderen ist es nach ständiger Rechtsprechung mangels einer Gemeinschaftsregelung über die Erstattung zu Unrecht erhobener Abgaben Aufgabe des innerstaatlichen Rechts der einzelnen Mitgliedstaaten, u. a. die zuständigen Gerichte zu bestimmen und die Verfahrensmodalitäten der Klagen zu regeln, die den Schutz der dem Einzelnen aus dem Gemeinschaftsrecht erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, sofern diese Modalitäten nicht weniger günstig ausgestaltet sind als die entsprechender innerstaatlicher Klagen (Äquivalenzgrundsatz) und die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechte nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (Effektivitätsgrundsatz) (vgl. u. a. Urteile vom 17. November 1998, Aprile, C-228/96, Slg. 1998, I-7141, Randnr. 18, und vom 11. Juli 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Slg. 2002, I-6325, Randnr. 34).

18 Was den Äquivalenzgrundsatz angeht, so lässt sich den Akten nicht entnehmen und ist im Übrigen vor dem Gerichtshof auch nicht behauptet worden, dass die in Art. 16 Abs. 10 des Steuer- und Abgabengesetzes vorgesehene Ausschlussfrist diesen Grundsatz nicht beachtet.

19 Zum Effektivitätsgrundsatz hat der Gerichtshof entschieden, dass die Festsetzung angemessener Ausschlussfristen für die Rechtsverfolgung im Interesse der Rechtssicherheit, die zugleich den Abgabepflichtigen und die Behörde schützt, mit dem Unionsrecht vereinbar ist (vgl. in diesem Sinne Urteil Aprile, Randnr. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung). Solche Fristen sind nämlich nicht geeignet, die Ausübung der durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte praktisch unmöglich zu machen oder übermäßig zu erschweren.

20 Zur Frage, was unter einer „angemessenen“ Frist zu verstehen ist, hat der Gerichtshof bereits festgestellt, dass eine Ausschlussfrist von zwei Jahren als solche die Ausübung des Abzugsrechts nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren kann, da die Mitgliedstaaten nach Art. 18 Abs. 2 der Sechsten Richtlinie verlangen können, dass der Steuerpflichtige sein Abzugsrecht während des gleichen Zeitraums ausübt, in dem es entstanden ist (Urteil Ecotrade, Randnr. 48).

21 Dieselbe Schlussfolgerung ist erst recht geboten, wenn es sich wie im Ausgangsverfahren um eine Ausschlussfrist von drei Jahren handelt, da es diese Frist jedem durchschnittlich aufmerksamen Steuerpflichtigen grundsätzlich ermöglicht, die Rechte, die er aus der Unionsrechtsordnung ableitet, ordnungsgemäß geltend zu machen.

22 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 18 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer Regelung eines Mitgliedstaats wie der im Ausgangsverfahren streitigen, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Einreichung eines Antrags auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses vorsieht, der von den Steuerbehörden dieses Staates zu Unrecht eingenommen wurde, nicht entgegensteht.

Kosten

23 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden 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 (Erste Kammer) für Recht erkannt:

Art. 18 Abs. 4 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 er einer Regelung eines Mitgliedstaats wie der im Ausgangsverfahren streitigen, die eine Ausschlussfrist von drei Jahren für die Einreichung eines Antrags auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses vorsieht, der von den Steuerbehörden dieses Staates zu Unrecht eingenommen wurde, nicht entgegensteht.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Lettisch.