

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zehnte Kammer)

30. September 2021(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer – Verordnung (EU) Nr. 904/2010 – Art. 10 bis 12 – Informationsaustausch – Steuerprüfung – Fristen – Aussetzung der Steuerprüfung bei Informationsaustausch – Überschreitung der für die Übermittlung der Informationen festgelegten Frist – Auswirkung auf die Rechtmäßigkeit der Aussetzung der Steuerprüfung“

In der Rechtssache C-186/20

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Najvyšší súd Slovenskej republiky (Oberstes Gericht der Slowakischen Republik) mit Entscheidung vom 5. März 2020, beim Gerichtshof eingegangen am 29. April 2020, in dem Verfahren

HYDINA SK s.r.o.

gegen

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zehnte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten M. Ilešič, des Präsidenten der Fünften Kammer E. Regan (Berichtersteller) und des Richters I. Jarukaitis,

Generalanwalt: G. Pitruzzella,

Kanzler: M. Ferreira, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 21. April 2021,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der HYDINA SK s.r.o., vertreten durch M. Kvasňovský, advokát,
- der slowakischen Regierung, vertreten durch B. Ricziová als Bevollmächtigte,
- der tschechischen Regierung, vertreten durch M. Smolek, O. Serdula und J. Vlášil als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch J. Jokubauskaitis und A. Tokár 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. 10 der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (ABl. 2010, L 268, S. 1).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der HYDINA SK s.r.o. und dem Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky (Finanzdirektion der Slowakischen Republik) (im Folgenden: Finanzdirektion) über eine Steuerprüfung infolge eines Antrags auf Vorsteuerabzug für Warenlieferungen.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Die Erwägungsgründe 5, 7, 8 und 25 der Verordnung Nr. 904/2010 lauten:

„(5) Zu den Steuerharmonisierungsmaßnahmen, die im Hinblick auf die Vollendung des Binnenmarktes ergriffen werden, sollte die Einrichtung eines gemeinsamen Systems für die Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten – vor allem hinsichtlich des Informationsaustausches – gehören, bei der die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten einander Amtshilfe gewähren und mit der [Europäischen] Kommission zusammenarbeiten, um eine ordnungsgemäße Anwendung der Mehrwertsteuer (MwSt.) auf Warenlieferungen und Dienstleistungen, den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen und auf die Einfuhr von Waren zu gewährleisten.

...

(7) Für die Erhebung der geschuldeten Steuer sollten die Mitgliedstaaten kooperieren, um die richtige Festsetzung der Mehrwertsteuer sicherzustellen. Daher müssen sie nicht nur die richtige Erhebung der geschuldeten Steuer in ihrem eigenen Hoheitsgebiet kontrollieren, sondern sollten auch anderen Mitgliedstaaten Amtshilfe gewähren, um die richtige Erhebung der Steuer sicherzustellen, die im Zusammenhang mit einer in ihrem Hoheitsgebiet erfolgten Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat geschuldet wird.

(8) Die Kontrolle der richtigen Anwendung der Mehrwertsteuer auf grenzüberschreitende Umsätze, die in einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem der Lieferer oder Dienstleistungserbringer ansässig ist, steuerbar sind, hängt in vielen Fällen von Informationen ab, die dem Mitgliedstaat der Ansässigkeit vorliegen oder die von diesem Mitgliedstaat viel einfacher beschafft werden können. Für eine effektive Kontrolle dieser Umsätze ist es daher erforderlich, dass der Mitgliedstaat der Ansässigkeit diese Informationen erhebt oder erheben kann.

...

(25) Fristen gemäß dieser Verordnung für die Übermittlung von Informationen sind als nicht zu überschreitende Höchstfristen zu verstehen, wobei grundsätzlich gelten sollte, dass im ersuchten Mitgliedstaat bereits vorliegende Informationen im Interesse einer effizienten Zusammenarbeit unverzüglich übermittelt werden.“

4 Art. 1 Abs. 1 der Verordnung Nr. 904/2010 sieht vor:

„Diese Verordnung regelt die Modalitäten, nach denen die in den Mitgliedstaaten mit der Anwendung der Vorschriften auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer beauftragten zuständigen Behörden untereinander und mit der Kommission zusammenarbeiten, um die Einhaltung dieser Vorschriften zu gewährleisten.

Zu diesem Zweck werden in dieser Verordnung Regeln und Verfahren festgelegt, nach denen die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten untereinander zusammenarbeiten und Informationen austauschen, die für die korrekte Festsetzung der Mehrwertsteuer, die Kontrolle der richtigen Anwendung der Mehrwertsteuer insbesondere auf grenzüberschreitende Umsätze sowie die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs geeignet sind. Es werden insbesondere die Regeln und Verfahren festgelegt, die es den Mitgliedstaaten ermöglichen, diese Informationen elektronisch zu erfassen und auszutauschen.“

5 Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 bestimmt:

„Die Informationsübermittlung durch die ersuchte Behörde gemäß den Artikeln 7 und 9 erfolgt möglichst rasch, spätestens jedoch drei Monate nach dem Zeitpunkt des Eingangs des Ersuchens.

Liegen der ersuchten Behörde die angeforderten Informationen bereits vor, so wird die Frist auf einen Zeitraum von höchstens einem Monat verkürzt.“

6 Art. 11 der Verordnung Nr. 904/2010 lautet:

„In bestimmten speziellen Kategorien von Fällen können zwischen der ersuchten und der ersuchenden Behörde andere als die in Artikel 10 vorgesehenen Fristen vereinbart werden.“

7 In Art. 12 der Verordnung Nr. 904/2010 heißt es:

„Ist die ersuchte Behörde nicht in der Lage, auf ein Ersuchen fristgerecht zu antworten, so teilt sie der ersuchenden Behörde unverzüglich schriftlich mit, welche Gründe einer fristgerechten Antwort entgegenstehen und wann sie dem Ersuchen ihres Erachtens wahrscheinlich nachkommen kann.“

Slowakisches Recht

8 In § 3 Abs. 2 Satz 2 des Zákon ? 563/2009 o správe daní (da?ový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (Gesetz Nr. 563/2009 über die Steuerverwaltung [Abgabenordnung] und über die Änderung und Ergänzung bestimmter Gesetze) vom 1. Dezember 2009 in seiner auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbaren Fassung (im Folgenden: Abgabenordnung) heißt es:

„Die Steuerverwaltung ist verpflichtet, sich mit allen Angelegenheiten zu befassen, die Gegenstand eines Steuerverfahrens sind, unverzüglich und ohne vermeidbare Verzögerung darüber zu befinden und die am besten geeigneten Mittel zu nutzen, um die Steuer ordnungsgemäß zu bestimmen und festzusetzen.“

9 § 46 Abs. 10 der Abgabenordnung sieht vor:

„Die Frist für die Durchführung einer Steuerprüfung beträgt höchstens ein Jahr ab dem Zeitpunkt ihrer Einleitung. Für die Aussetzung der Steuerprüfung gilt § 61 entsprechend.“

10 § 61 Abs. 1 Buchst. b der Abgabenordnung bestimmt:

„Die Steuerverwaltung kann das Steuerverfahren aussetzen, wenn ein Verfahren eingeleitet wurde, das einen anderen für den Erlass der Entscheidung maßgeblichen Umstand betrifft, oder

eine Auskunft nach einer besonderen Vorschrift eingeholt werden muss.“

11 Dieser § 61 Abs. 1 Buchst. b enthält eine Fn. 21a, die als Beispiel für eine solche besondere Vorschrift auf den Zákon ? 442/2012 o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní (Gesetz Nr. 442/2012 über die internationale Hilfe und Zusammenarbeit in Steuersachen) vom 5. Dezember 2012 und die Verordnung Nr. 904/2010 verweist.

12 § 61 Abs. 5 der Abgabenordnung lautet:

„Die in diesem Gesetz vorgesehenen Fristen laufen nicht, solange das Steuerverfahren ausgesetzt ist.“

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen

13 Im Besteuerungszeitraum Dezember 2013 machte die Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens, ein Unternehmen mit Sitz in der Slowakei, ein Recht auf Vorsteuerabzug für die Lieferung von Fleischerzeugnissen geltend, die in den von der ebenfalls in der Slowakei ansässigen ARGUS Plus spol. s. r.o. ausgestellten Rechnungen aufgeführt waren.

14 Der Da?ový úrad Prešov (Finanzamt Prešov, Slowakei) (im Folgenden: Finanzamt) leitete ein Steuerprüfungsverfahren ein, um über die Begründetheit dieses Anspruchs und den entsprechenden Erstattungsantrag zu befinden, der sich auf die für diesen Besteuerungszeitraum zu viel gezahlte Mehrwertsteuer oder einen Teil davon bezog.

15 Zur Prüfung der Frage, ob die Voraussetzungen für ein Vorsteuerabzugsrecht erfüllt seien, führte das Finanzamt umfangreiche Beweiserhebungsmaßnahmen durch, um festzustellen, ob Verbindungen zwischen ARGUS Plus und der Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens bestanden. Hierbei setzte das Finanzamt die Steuerprüfung wegen Ersuchen um Informationen, die es gemäß dem in der Verordnung Nr. 904/2010 vorgesehenen Verfahren an die jeweils zuständigen Behörden zweier Mitgliedstaaten gerichtet hatte, zweimal aus, um festzustellen, ob die von ARGUS Plus an die Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens in Rechnung gestellten Waren tatsächlich geliefert worden waren.

16 Das erste Informationsersuchen wurde an die zuständigen Behörden der Republik Polen gerichtet, des Mitgliedstaats, in dem die Waren von ARGUS Plus erworben worden waren. Dies führte zu einer Aussetzung der Steuerprüfung für den Zeitraum vom 26. August 2014 bis zum 11. März 2015. Das Finanzamt hob die Aussetzung erst nach Erhalt der Antwort der polnischen Behörden auf, die nach Ablauf der in Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 vorgesehenen Dreimonatsfrist eintraf. Dabei wurden die Art. 11 und 12 der Verordnung nicht angewandt.

17 Das zweite Informationsersuchen wurde an die zuständigen Behörden Ungarns gerichtet, mit dem Ziel, das Protokoll einer Anhörung des Geschäftsführers von ARGUS Plus, eines ungarischen Staatsangehörigen, zu erhalten. Dies führte erneut zu einer Aussetzung der Steuerprüfung für den Zeitraum vom 20. April bis zum 1. Juli 2015.

18 Nach Abschluss des Verfahrens kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens keinen Nachweis dafür erbracht habe, dass ARGUS Plus im Besteuerungszeitraum Dezember 2013 tatsächlich die in den ihm vorgelegten Rechnungen genannten Waren geliefert habe. Es stellte fest, dass ARGUS Plus in diesem Besteuerungszeitraum keine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt habe, dass sie das Recht, über die Waren als Eigentümer zu verfügen, in Wirklichkeit nicht erworben habe und dass sie die Waren folglich nicht an andere Steuerpflichtige habe liefern können.

19 Unter diesen Umständen erließ das Finanzamt am 30. Mai 2016 einen Bescheid, mit dem für den genannten Besteuerungszeitraum ein Differenzbetrag der Mehrwertsteuer in Höhe von 174 699,33 Euro gegenüber der Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens festgestellt wurde.

20 Diese legte gegen den Bescheid Einspruch ein. Mit Entscheidung vom 17. Oktober 2016 bestätigte die Finanzdirektion den Bescheid des Finanzamts.

21 Die Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens erhob beim Krajský súd v Prešove (Regionalgericht Prešov, Slowakei) Klage gegen die Entscheidung der Finanzdirektion. Im Rahmen dieser Klage berief sie sich u. a. auf die überlange Gesamtdauer der Steuerprüfung. Nach § 46 Abs. 10 der Abgabenordnung dürfe die Dauer einer Steuerprüfung ein Jahr ab dem Zeitpunkt ihrer Einleitung nicht überschreiten. Im vorliegenden Fall sei die Steuerprüfung aber am 21. März 2014 eingeleitet und am 7. Dezember 2015 beendet worden.

22 Mit Urteil vom 18. Januar 2018 wies der Krajský súd v Prešove (Regionalgericht Prešov) die Klage ab. Zur Dauer der Steuerprüfung führte das Gericht aus, dass sich aus § 61 Abs. 5 der Abgabenordnung ergebe, dass die in § 46 Abs. 10 der Abgabenordnung vorgesehene Frist bei einer Aussetzung der Steuerprüfung nicht weiterlaufe. Dies bedeute, dass der Zeitraum, in dem die Steuerprüfung ausgesetzt worden sei, nicht berücksichtigt werde. Da die Steuerprüfung im Ausgangsverfahren aufgrund zweier Informationersuchen nach der Verordnung Nr. 904/2010 ausgesetzt worden war, entschied der Krajský súd v Prešove (Regionalgericht Prešov), dass die Rüge der Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens betreffend die Dauer dieser Prüfung nicht begründet sei.

23 Der mit der Kassationsbeschwerde gegen dieses Urteil befasste Najvyšší súd Slovenskej republiky (Oberstes Gericht der Slowakischen Republik) weist erstens darauf hin, dass die Notwendigkeit, in Anwendung der Verordnung Nr. 904/2010 Informationen einzuholen, eine Aussetzung der Steuerprüfung rechtfertige. Allerdings hätten die ersuchten Behörden diese Informationen gemäß Art. 10 der Verordnung in Verbindung mit deren 25. Erwägungsgrund innerhalb einer Frist von höchstens drei Monaten nach dem Zeitpunkt des Eingangs des Ersuchens zu übermitteln. Im vorliegenden Fall sei diese Frist jedoch nicht eingehalten worden. Außerdem sei die Fristüberschreitung auch nicht in Anwendung des in den Art. 11 und 12 der Verordnung vorgesehenen Verfahrens, das eine Verlängerung der Frist ermögliche, geheilt worden.

24 Unter Hinweis auf den Umstand, dass die unter § 61 Abs. 1 Buchst. b der Abgabenordnung eingefügte Fn. 21a auf die gesamte Verordnung Nr. 904/2010 als Beispiel für eine besondere Vorschrift verweist, deren Anwendung die Aussetzung einer Steuerprüfung zu rechtfertigen vermag, wirft das vorlegende Gericht die Frage auf, ob es möglich sei, einerseits aus dieser Verordnung einen legitimen Grund für die Aussetzung der Steuerprüfung abzuleiten und andererseits ihre Bestimmungen, insbesondere Art. 10, außer Acht zu lassen. Seiner Auffassung nach kann die Fußnote nämlich nicht dahin ausgelegt werden, dass sie der Verordnung den bloßen Zweck zuweise, die Aussetzung der Prüfung zu legitimieren, sondern es seien darüber hinaus die von der Verordnung festgelegten Fristen zu berücksichtigen.

25 Zweitens ist es nach Auffassung des vorlegenden Gerichts unabdingbar, die Rechtsnatur der Verpflichtungen klarzustellen, die sich aus den von der Verordnung vorgesehenen Fristen für die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten ergeben, sowie die Folgen ihrer Überschreitung in Anbetracht der möglichen Beeinträchtigungen der Rechte der Steuerpflichtigen.

26 Um die Rechtmäßigkeit der Dauer einer Steuerprüfung zu bestimmen, hält es das Gericht nämlich für erforderlich, die Rechtmäßigkeit der Dauer eines Aussetzungszeitraums insbesondere unter Beachtung der Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der Rechtssicherheit zu beurteilen.

27 Unter diesen Umständen hat der Najvyšší súd Slovenskej republiky (Oberstes Gericht der Slowakischen Republik) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist der 25. Erwägungsgrund der Verordnung Nr. 904/2010, wonach „Fristen gemäß dieser Verordnung für die Übermittlung von Informationen als nicht zu überschreitende Höchstfristen zu verstehen [sind]“, dahin auszulegen, dass es sich dabei um Fristen handelt, die nicht überschritten werden dürfen, und ihre Überschreitung zur Rechtswidrigkeit der Aussetzung der Steuerprüfung führt?
2. Hat die Nichteinhaltung der Fristen für die Durchführung des internationalen Informationsaustauschs, die die Verordnung Nr. 904/2010 vorsieht, Folgen (in Form einer Sanktion) für die ersuchte Behörde und die ersuchende Behörde?
3. Stellt ein internationaler Informationsaustausch, bei dem die Fristen überschritten werden, die die Verordnung Nr. 904/2010 vorsieht, einen rechtswidrigen Eingriff in die Rechte des Steuerpflichtigen dar?

Zu den Vorlagefragen

28 Mit seinen drei Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 in Verbindung mit ihrem 25. Erwägungsgrund dahin auszulegen ist, dass darin Fristen vorgesehen werden, deren Überschreitung sich auf die Rechtmäßigkeit der Aussetzung einer Steuerprüfung auswirken kann, die im nationalen Recht des ersuchenden Mitgliedstaats bis zur Übermittlung von Informationen vorgesehen ist, die im Rahmen des mit dieser Verordnung eingeführten Mechanismus der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden vom ersuchten Mitgliedstaat angefordert werden.

29 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sind bei der Auslegung einer Unionsrechtsvorschrift nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch der Kontext, in dem sie steht, und die Ziele, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden, zu berücksichtigen (vgl. u. a. Urteile vom 6. Oktober 2020, Jobcenter Krefeld, C-181/19, EU:C:2020:794, Rn. 61 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 24. März 2021, A, C-950/19, EU:C:2021:230, Rn. 34).

30 Was den Wortlaut von Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 angeht, so sieht dieser vor, dass die ersuchte Behörde die von der ersuchenden Behörde angeforderten Informationen möglichst rasch, spätestens jedoch drei Monate nach dem Zeitpunkt des Eingangs des Ersuchens übermittelt, wobei diese Frist auf einen Zeitraum von höchstens einem Monat verkürzt wird, wenn die angeforderten Informationen der ersuchten Behörde bereits vorliegen.

31 Wie sich aus dem 25. Erwägungsgrund der Verordnung ergibt, werden mit Art. 10 folglich die Höchstfristen festgesetzt, in denen die ersuchte Behörde der ersuchenden Behörde die von dieser angeforderten Informationen zu übermitteln hat.

32 Nach der in Rn. 29 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung ist allerdings für die Bestimmung der Tragweite von Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 auch eine Berücksichtigung der Art. 11 und 12 der Verordnung erforderlich, die mit Art. 10 zusammen den Abschnitt 2 („Frist für die Informationsübermittlung“) des Kapitels II der Verordnung bilden.

33 Art. 11 der Verordnung Nr. 904/2010 sieht insoweit vor, dass in bestimmten speziellen Kategorien von Fällen zwischen der ersuchten und der ersuchenden Behörde andere als die in Art. 10 genannten Fristen vereinbart werden können. Art. 12 der Verordnung bestimmt, dass die ersuchte Behörde, wenn sie nicht in der Lage ist, auf das Ersuchen fristgerecht zu antworten, der ersuchenden Behörde unverzüglich schriftlich mitzuteilen hat, welche Gründe einer fristgerechten Antwort entgegenstehen und wann sie dem Ersuchen ihres Erachtens wahrscheinlich nachkommen kann.

34 Aus diesen Artikeln ergibt sich, dass der Unionsgesetzgeber für die zuständigen Steuerbehörden der Mitgliedstaaten ausdrücklich die Möglichkeit in Betracht gezogen hat, nach Ablauf der in Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 vorgesehenen Fristen auf ein Informationsersuchen zu antworten.

35 Außerdem lässt sich den Art. 11 und 12 der Verordnung Nr. 904/2010 auch entnehmen, dass sich die in Art. 10 der Verordnung vorgesehenen Fristen nicht auf das Verhältnis zwischen den zuständigen Steuerbehörden, die im Rahmen des durch die Verordnung eingeführten Mechanismus zur Zusammenarbeit verpflichtet sind, und den Steuerpflichtigen beziehen, sondern ausschließlich auf das Verhältnis zwischen diesen Behörden. Zum einen können die betreffenden Steuerbehörden nämlich – ohne dass sie verpflichtet wären, den betroffenen Steuerpflichtigen zu konsultieren – gemäß Art. 11 eine längere Frist vereinbaren, und zum anderen wird gemäß Art. 12 allein die ersuchende Behörde, nicht aber der Steuerpflichtige von der ersuchten Behörde darüber informiert, dass eine Antwort auf das Ersuchen innerhalb der festgesetzten Frist nicht möglich ist.

36 Zudem ist für den Fall, dass eine der sich aus der Anwendung dieser Bestimmungen ergebenden Fristen durch die Steuerbehörden überschritten wird, weder in den Art. 10 bis 12 noch in einer anderen Bestimmung der Verordnung Nr. 904/2010 irgendeine Folge für die Steuerbehörden oder für die Steuerpflichtigen vorgesehen.

37 Somit ergibt sich aus dem Wortlaut dieser Bestimmungen und folglich aus dem Kontext, in dem Art. 10 steht, dass die Überschreitung einer der in diesem Artikel vorgesehenen Fristen dem betreffenden Steuerpflichtigen keinerlei Rechte eröffnet und keine spezifischen Folgen nach sich

zieht – auch nicht in Bezug auf die Rechtmäßigkeit der im nationalen Recht des ersuchenden Mitgliedstaats vorgesehenen Aussetzung der Steuerprüfung, bis die angeforderten Informationen durch den ersuchten Mitgliedstaat übermittelt worden sind.

38 Diese Auslegung wird durch das mit der Verordnung Nr. 904/2010 verfolgte Ziel bestätigt.

39 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass die Verordnung nach ihrem Art. 1 Abs. 1 zum Ziel hat, die Modalitäten zu regeln, nach denen die in den Mitgliedstaaten mit der Anwendung der Vorschriften auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer beauftragten zuständigen Behörden untereinander und mit der Kommission zusammenarbeiten, um die Einhaltung dieser Vorschriften zu gewährleisten, und zu diesem Zweck Regeln und Verfahren festlegt, nach denen diese Behörden untereinander zusammenarbeiten und Informationen austauschen, die für die korrekte Festsetzung der Mehrwertsteuer, die Kontrolle ihrer richtigen Anwendung insbesondere auf grenzüberschreitende Umsätze sowie die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs geeignet sind.

40 Die Verordnung Nr. 904/2010 soll, wie sich aus ihren Erwägungsgründen 5 und 7 ergibt, durch die Einrichtung eines gemeinsamen Systems für die Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten – vor allem hinsichtlich des Informationsaustauschs – dazu beitragen, die richtige Festsetzung der Mehrwertsteuer sicherzustellen, insbesondere in Bezug auf Tätigkeiten, die im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats erfolgen, für die jedoch die Mehrwertsteuer in einem anderen Mitgliedstaat geschuldet wird. Wie der Unionsgesetzgeber im achten Erwägungsgrund dieser Verordnung anerkannt hat, hängt die Kontrolle der richtigen Anwendung der Mehrwertsteuer auf grenzüberschreitende Umsätze, die in einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem der Lieferer oder Dienstleistungserbringer ansässig ist, steuerbar sind, nämlich in vielen Fällen von Informationen ab, die dem Mitgliedstaat der Ansässigkeit vorliegen oder die von diesem Mitgliedstaat viel einfacher beschafft werden können (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 18. Juni 2020, *KrakVet Marek Batko*, C?276/18, EU:C:2020:485, Rn. 43).

41 Die Verordnung Nr. 904/2010 soll somit eine Verwaltungszusammenarbeit zum Zweck des Austauschs von Informationen ermöglichen, die für die Steuerbehörden der Mitgliedstaaten erforderlich sein können (Urteil vom 18. Juni 2020, *KrakVet Marek Batko*, C?276/18, EU:C:2020:485, Rn. 48).

42 Hingegen kann die Verordnung Nr. 904/2010 nicht dahin ausgelegt werden, dass sie den Steuerpflichtigen spezifische Rechte einräumen würde, da es in dieser Verordnung keine ausdrückliche Bestimmung in diesem Sinne gibt (vgl. entsprechend Urteil vom 20. Juni 2018, *Enteco Baltic*, C?108/17, EU:C:2018:473 Rn. 105 und die dort angeführte Rechtsprechung).

43 Die Verordnung regelt außerdem nicht die maximale Dauer einer Steuerprüfung oder die Voraussetzungen für die Aussetzung einer solchen Prüfung, wenn das in der Verordnung vorgesehene Verfahren zum Informationsaustausch eingeleitet wird. Folglich kann sich ein Steuerpflichtiger nicht auf die Verordnung berufen, um die Rechtmäßigkeit der Aussetzung der gegen ihn gerichteten Steuerprüfung wegen übermäßiger Dauer dieser Aussetzung anzugreifen.

44 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 10 der Verordnung Nr. 904/2010 in Verbindung mit ihrem 25. Erwägungsgrund dahin auszulegen ist, dass darin keine Fristen vorgesehen werden, deren Überschreitung sich auf die Rechtmäßigkeit der Aussetzung einer Steuerprüfung auswirken kann, die im Recht des ersuchenden Mitgliedstaats bis zur Übermittlung von Informationen vorgesehen ist, die im Rahmen des mit dieser Verordnung eingeführten Mechanismus der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden vom ersuchten Mitgliedstaat angefordert werden.

Kosten

45 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim 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 (Zehnte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 10 der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer ist in Verbindung mit ihrem 25. Erwägungsgrund dahin auszulegen, dass darin keine Fristen vorgesehen werden, deren Überschreitung sich auf die Rechtmäßigkeit der Aussetzung einer Steuerprüfung auswirken kann, die im Recht des ersuchenden Mitgliedstaats bis zur Übermittlung von Informationen vorgesehen ist, die im Rahmen des mit dieser Verordnung eingeführten Mechanismus der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden vom ersuchten Mitgliedstaat angefordert werden.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Slowakisch.