

Downloaded via the EU tax law app / web

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

21. Juni 2012(*)

„Achte Mehrwertsteuerrichtlinie – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige – Frist für die Stellung des Erstattungsantrags – Ausschlussfrist“

In der Rechtssache C-294/11

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Corte suprema di cassazione (Italien) mit Entscheidung vom 3. März 2011, beim Gerichtshof eingegangen am 9. Juni 2011, in dem Verfahren

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

gegen

Elsacom NV

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten M. Safjan, des Richters M. Ilešić und der Richterin M. Berger (Berichterstatlerin),

Generalanwältin: E. Sharpston,

Kanzler: A. Calot Escobar,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Elsacom NV, vertreten durch S. Petrecca, avvocato,
- der italienischen Regierung, vertreten durch G. Palmieri als Bevollmächtigte im Beistand von G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- der griechischen Regierung, vertreten durch K. Paraskevopoulou und Z. Chatzipavlou als Bevollmächtigte,
- der ungarischen Regierung, vertreten durch M. Z. Fehér, K. Szíjjártó und Z. Tóth als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch C. Soulay und D. Recchia als Bevollmächtigte,

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

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 331, S. 11, im Folgenden: Achte Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits des Ministero dell'Economia e delle Finanze und der Agenzia delle Entrate (im Folgenden zusammen: Finanzverwaltung) gegen die Elsacom NV, eine in den Niederlanden ansässige Gesellschaft (im Folgenden: Elsacom), über die Erstattung von Mehrwertsteuer, die Elsacom im Jahr 1999 in Italien gezahlt hatte.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Die Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. L 44, S. 23) hat die Achte Mehrwertsteuerrichtlinie aufgehoben und ersetzt. Nach Art. 28 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9 gilt jedoch die Achte Mehrwertsteuerrichtlinie weiter für Erstattungsanträge, die vor dem 1. Januar 2010 gestellt worden sind. Dies ist im Ausgangsverfahren geschehen.

4 Der dritte Erwägungsgrund der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Die Unterschiede zwischen den gegenwärtig in den Mitgliedstaaten geltenden Bestimmungen, die mitunter Verkehrsverlagerungen und Wettbewerbsverzerrungen verursachen, sind zu beseitigen.“

5 Art. 2 dieser Richtlinie sieht vor:

„Jeder Mitgliedstaat erstattet einem Steuerpflichtigen, der nicht im Inland, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, unter den nachstehend festgelegten Bedingungen die Mehrwertsteuer, mit der die ihm von anderen Steuerpflichtigen im Inland erbrachten Dienstleistungen oder gelieferten beweglichen Gegenstände belastet wurden oder mit der die Einfuhr von Gegenständen ins Inland belastet wurde, soweit diese Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke der in Artikel 17 Absatz 3 Buchstaben a) und b) der Richtlinie 77/388/EWG bezeichneten Umsätze oder der in Artikel 1 Buchstabe b) bezeichneten Dienstleistungen verwendet werden.“

6 Art. 3 Buchst. a der genannten Richtlinie bestimmt:

„Um die Erstattung zu erhalten, muss ein in Artikel 2 genannter Steuerpflichtiger, der im Inland keine Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt,

a) bei der ... zuständigen Behörde ... einen Antrag stellen ...“

7 Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Der Antrag ist spätestens sechs Monate nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, an die ... zuständige Behörde zu stellen.“

8 In Anhang C Hinweis B dieser Richtlinie heißt es:

„Der Antrag ist ... spätestens am 30. Juni des Jahres, das auf das Jahr folgt, für das der Antrag gestellt wird, ... einzureichen ...“

9 Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9 sieht vor:

„Der Erstattungsantrag muss ... spätestens am 30. September des auf den Erstattungszeitraum folgenden Kalenderjahres vorliegen. ...“

10 Art. 1 der Richtlinie 2010/66/EU des Rates vom 14. Oktober 2010 zur Änderung der Richtlinie 2008/9 (ABl. L 275, S. 1) bestimmt:

„In Artikel 15 Absatz 1 der Richtlinie 2008/9/EG wird folgender Unterabsatz angefügt:

„Erstattungsanträge, die Erstattungszeiträume des Jahres 2009 betreffen, müssen ... spätestens am 31. März 2011 vorliegen.“

Italienisches Recht

11 Durch Art. 16 des Dekrets Nr. 793 des Präsidenten der Republik vom 30. Dezember 1981 (GURI Nr. 358 vom 31. Dezember 1981), das auch zu dem Zweck erlassen wurde, die Mehrwertsteuerregelung an das Unionsrecht anzupassen, wurde in das Dekret Nr. 633 des Präsidenten der Republik über die Einführung und Regelung der Mehrwertsteuer (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) vom 26. Oktober 1972 (Supplemento ordinario zu GURI Nr. 292 vom 11. November 1972) (im Folgenden: DPR Nr. 633/72) ein Art. 38ter aufgenommen, wonach der Finanzminister in Abstimmung mit dem Schatzminister durch Dekret die Verfahren und Fristen für die Beantragung von Erstattungen zu regeln hat.

12 Das Dekret Nr. 2672 des Finanzministers mit Vorschriften über die Durchführung der Bestimmungen des Art. 38ter des DPR Nr. 633/72 in geänderter Fassung betreffend die Verfahren für die Vornahme von Erstattungen der Mehrwertsteuer an nichtansässige Steuerpflichtige (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR n. 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti) vom 20. Mai 1982 (GURI Nr. 146 vom 29. Mai 1982) bestimmt in Art. 1 Abs. 2, dass die Erstattung „auf Antrag der Betroffenen [vorzunehmen ist], der spätestens am 30. Juni des Kalenderjahrs einzureichen ist“, das auf das Kalenderjahr folgt, für das der Antrag gestellt wird.

Sachverhalt des Ausgangsverfahrens und Vorlagefrage

13 Die Finanzverwaltung verweigerte die Erstattung der Mehrwertsteuer, die Elsacom auf Rechnungen gezahlt hatte, die sie im Verlauf des Jahres 1999 von ihren Vertragspartnern in Italien erhalten hatte. Der entsprechende Antrag war am 27. Juli 2000 gestellt worden. Die Finanzverwaltung begründete ihre Ablehnung mit der angeblich zu späten Antragsstellung, die nach Art. 1 Abs. 2 des Dekrets Nr. 2672 des Finanzministers vom 20. Mai 1982 spätestens am 30. Juni 2000 hätte erfolgen müssen.

14 Der von Elsacom dagegen erhobenen Klage gab die Commissione tributaria provinciale di

Roma mit der Begründung statt, dass die in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Frist von sechs Monaten nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuer fällig geworden sei, lediglich eine Ordnungsfrist und somit keine Ausschlussfrist sei.

15 Die Finanzverwaltung legte gegen diese Entscheidung Berufung bei der Commissione tributaria del Lazio ein, die die Entscheidung der Commissione tributaria provinciale di Roma bestätigte.

16 Gegen dieses Urteil legte die Finanzverwaltung beim vorlegenden Gericht Kassationsbeschwerde ein, mit der sie geltend macht, dass es sich bei der genannten Frist sehr wohl um eine Ausschlussfrist handle.

17 Die Corte suprema di cassazione hat daraufhin das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist die für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung durch nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Frist von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer fällig geworden ist, eine Ausschlussfrist, d. h., führt die Nichteinhaltung dieser Frist zum Erlöschen des Erstattungsanspruchs?

Zur Vorlagefrage

Zur Zulässigkeit

18 Zunächst ist der von Elsacom erhobene Einwand zu prüfen, dass die Vorlagefrage unzulässig sei, weil die Bestimmungen, deren Auslegung und Anwendung für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits erforderlich seien, nicht zum Unionsrecht, sondern zum innerstaatlichen Recht gehörten.

19 Hierzu ist zu beachten, dass der Gerichtshof zwar nicht befugt ist, eine nationale Maßnahme auszulegen; er kann jedoch dem vorlegenden Gericht im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens alle Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts geben, die es diesem ermöglichen, die Frage der Vereinbarkeit dieser nationalen Maßnahme mit dem Unionsrecht bei der Entscheidung des bei ihm anhängigen Verfahrens zu beurteilen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 25. Februar 2010, Pontina Ambiente, C-172/08, Slg. 2010, I-1175, Randnr. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

20 Außerdem hat das nationale Gericht, das mit dem Rechtsstreit befasst ist und für die zu erlassende gerichtliche Entscheidung die Verantwortung zu tragen hat, im Hinblick auf die Besonderheiten der Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlass seines Urteils als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen. Daher ist der Gerichtshof grundsätzlich gehalten, über ihm vorgelegte Fragen zu befinden, wenn diese die Auslegung des Unionsrechts betreffen (vgl. Urteil vom 16. Februar 2012, Eon Aset Menidjunt, C-118/11, Randnr. 76 und die dort angeführte Rechtsprechung). Folglich spricht eine Vermutung für die Entscheidungserheblichkeit der Vorlagefragen des nationalen Gerichts (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 12. Oktober 2010, Rosenblatt, C-45/09, Slg. 2010, I-9391, Randnr. 33).

21 Die Vermutung der Entscheidungserheblichkeit der von den nationalen Gerichten zur Vorabentscheidung vorgelegten Fragen kann nur in Ausnahmefällen ausgeräumt werden, und zwar dann, wenn die erbetene Auslegung der in diesen Fragen erwähnten Bestimmungen des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit dem Gegenstand des Rechtsstreits

steht (vgl. Urteil vom 17. Februar 2011, Wery?ski, C-283/09, Slg. 2011, I-601, Randnr. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).

22 Im vorliegenden Fall betrifft die Frage des vorlegenden Gerichts die Auslegung von Unionsrecht, und zwar von Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie, und die erbetene Auslegung dieser Bestimmung steht nicht offensichtlich in keinem Zusammenhang mit dem Gegenstand des Rechtsstreits. Folglich ist die Frage zulässig.

Zur Beantwortung der Frage

23 Das vorlegende Gericht möchte mit seiner Frage wissen, ob die für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Frist von sechs Monaten eine Ausschlussfrist ist.

24 Hierzu ist zunächst festzustellen, dass sich bereits aus dem Wortlaut dieser Bestimmung ergibt, dass die darin vorgesehene Frist eine Ausschlussfrist ist.

25 Zwar könnten einige Sprachfassungen der Bestimmung – wie insbesondere die spanische („dentro“), die italienische („entro“) und die englische („within“) – Zweifel hinsichtlich der Natur dieser Frist wecken, doch wird aus Anhang C Hinweis B dieser Sprachfassungen der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie deutlich, dass die fragliche Frist keine bloße Ordnungsfrist ist.

26 Diese Auslegung wird durch andere Sprachfassungen von Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie bestätigt. So sieht diese Bestimmung z. B. in der französischen Sprachfassung ausdrücklich vor, dass ein Erstattungsantrag spätestens („au plus tard“) sechs Monate nach Ende des Kalenderjahrs, in dem die Steuer fällig geworden ist, zu stellen ist. Diese Präzisierung macht sehr deutlich, dass ein Antrag nach diesem Zeitpunkt nicht mehr zulässig gestellt werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. Juli 2010, Griechenland/Kommission, C-54/09 P, Slg. 2010, I-7537, Randnr. 46). Gleiches gilt insbesondere für die deutsche („spätestens“) und die niederländische („uiterlijk“) Sprachfassung. Zudem enthält Anhang C Hinweis B dieser Richtlinie zumindest in der deutschen, der französischen und der niederländischen Sprachfassung eine entsprechende Anmerkung, die diese Auslegung bestätigt.

27 In diesem Zusammenhang ist zu unterstreichen, dass nach ständiger Rechtsprechung die verschiedenen Sprachfassungen einer Vorschrift der Union einheitlich ausgelegt werden müssen; falls die Fassungen voneinander abweichen, muss die Vorschrift daher anhand der allgemeinen Systematik und des Zwecks der Regelung ausgelegt werden, zu der sie gehört (vgl. u. a. Urteil vom 29. April 2010, M u. a., C-340/08, Slg. 2010, I-3913, Randnr. 44 und die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Was sodann den Zweck der fraglichen Regelung angeht, ist darauf hinzuweisen, dass das Ziel der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie nach ihrem dritten Erwägungsgrund darin besteht, die „Unterschiede zwischen den gegenwärtig in den Mitgliedstaaten geltenden Bestimmungen, die mitunter Verkehrsverlagerungen und Wettbewerbsverzerrungen verursachen, ... zu beseitigen“.

29 Im Übrigen liefe 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 (vgl. Urteil vom 21. Januar 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Slg. 2010, I-623, Randnr. 16 und die dort angeführte Rechtsprechung).

30 Die Festlegung einer Ordnungsfrist – d. h. einer Frist, deren Überschreitung nicht zu einem

Ausschluss führt – für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung gemäß Art. 2 in Verbindung mit Art. 3 der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie liefe entweder dem mit dieser Richtlinie verfolgten Ziel der Harmonisierung oder gegebenenfalls der in der vorstehenden Randnummer angeführten Rechtsprechung zuwider.

31 Einerseits hätte es, wenn die in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie genannte Frist von sechs Monaten als Ordnungsfrist ausgelegt werden müsste, nämlich zur Folge, dass die Mitgliedstaaten befugt wären, ihre eigene Regelung im Bereich der Rechtsverjährung anzuwenden, die möglicherweise strenger ist, so dass in diesem Fall letztlich die aus der nationalen Regelung hervorgehenden Fristen ausschlaggebend dafür wären, wie viel Zeit den Steuerpflichtigen zur Verfügung steht, um einen Antrag auf Mehrwertsteuererstattung zu stellen. Die Fristen im Bereich der rechtsvernichtenden Verjährung sind aber in der Europäischen Union nicht harmonisiert und können sich daher von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterscheiden. Eine solche Auslegung liefe daher dem mit der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie verfolgten Ziel zuwider, „Unterschiede zwischen den gegenwärtig in den Mitgliedstaaten geltenden Bestimmungen ... zu beseitigen“.

32 Andererseits wäre, wenn Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie nur eine Ordnungsfrist enthielte und die Mitgliedstaaten, statt ihre strengere nationale Verjährungsregelung anzuwenden, lediglich auf die in dieser Bestimmung vorgesehene Frist verwiesen, die Möglichkeit, einen zulässigen Antrag auf Mehrwertsteuererstattung zu stellen, zeitlich nicht begrenzt. Dieses Ergebnis wäre mit der in Randnr. 29 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung, die auf die in der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie geregelten Erstattungsfälle übertragbar ist, nicht vereinbar.

33 Schließlich ist ergänzend darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten die fragliche Frist mit dem Erlass von Art. 15 Abs. 1 Satz 1 der Richtlinie 2008/9 um drei Monate verlängert haben. Wie die Europäische Kommission sinngemäß vorträgt, kann daraus geschlossen werden, dass die Mitgliedstaaten selbst von dem Grundsatz ausgegangen sind, dass die fragliche Frist eine Ausschlussfrist ist, da die Verlängerung einer Frist allgemein nur erforderlich ist, wenn ihr Ablauf zur Verwirkung eines Rechts führt, das vor Fristende hätte ausgeübt werden müssen. Derselbe Schluss lässt sich erst recht aus dem Umstand ziehen, dass durch Art. 1 der Richtlinie 2010/66 erneut – ausnahmsweise und nur für Erstattungsanträge, die einen Zeitraum des Jahres 2009 betreffen – die Antragsfrist bis zum 31. März 2011 verlängert wurde, um technische Probleme auszugleichen, die im Jahr 2010 bei der Sammlung der Erstattungsanträge für das Jahr 2009 durch die zuständigen Behörden aufgetreten waren.

34 Nach alledem ist auf die vorgelegte Frage zu antworten, dass die Frist von sechs Monaten, die für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehen ist, eine Ausschlussfrist ist.

Kosten

35 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 (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

Die Frist von sechs Monaten, die für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung in Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige vorgesehen ist, ist eine Ausschlussfrist.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Italienisch.