

**Downloaded via the EU tax law app / web**

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

13. Januar 2022(\*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 168 – Recht zum Vorsteuerabzug – Irrig von der Mehrwertsteuer befreite Erbringung von Postdienstleistungen – Mehrwertsteuer, die für die Zwecke der Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug als im Geschäftspreis der Leistung enthalten gilt – Ausschluss – Begriff der ‚geschuldeten oder entrichteten‘ Mehrwertsteuer“

In der Rechtssache C-156/20

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Supreme Court of the United Kingdom (Oberster Gerichtshof des Vereinigten Königreichs) mit Entscheidung vom 1. April 2020, beim Gerichtshof eingegangen am 6. April 2020, in dem Verfahren

**Zipvit Ltd**

gegen

**Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Vizepräsidenten des Gerichtshofs L. Bay Larsen in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Ersten Kammer sowie der Richter J.-C. Bonichot (Berichterstatter) und M. Safjan,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Zipvit Ltd, vertreten durch D. Garcia, L. Allen und W. Shah, Solicitors, sowie durch R. Thomas, QC,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch S. Brandon als Bevollmächtigten im Beistand von S. Grodzinski und E. Mitrophanous, QC,
- der tschechischen Regierung, vertreten durch M. Smolek, J. Vlášil und O. Serdula als Bevollmächtigte,
- der griechischen Regierung, vertreten durch M. Tassopoulou und I. Kotsoni als Bevollmächtigte,

- der spanischen Regierung, vertreten durch I. Herranz Elizalde und S. Jiménez García als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, zunächst vertreten durch R. Lyal und P. Carlin, dann durch P. Carlin als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 8. Juli 2021

folgendes

## **Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 168 Buchst. a und Art. 226 Nrn. 9 und 10 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Zipvit Ltd und den Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollbehörde, Vereinigtes Königreich) wegen des Bescheids, mit dem diese ihren Antrag auf Vorsteuerabzug abgelehnt haben.

## **Rechtlicher Rahmen**

3 Art. 63 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„Steuertatbestand und Steueranspruch treten zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.“

4 Art. 90 der Richtlinie 2006/112 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 Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 befreien die Mitgliedstaaten von öffentlichen Posteinrichtungen erbrachte Dienstleistungen und dazugehörige Lieferungen von Gegenständen mit Ausnahme der Personenbeförderungs- und Telekommunikationsdienstleistungen von der Steuer.

6 Art. 167 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.“

7 Art. 168 der Richtlinie 2006/112 sieht vor:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden

oder werden;

...“

8 Art. 185 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„(1) Die Berichtigung erfolgt insbesondere dann, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben, zum Beispiel bei rückgängig gemachten Käufen oder erlangten Rabatten.

(2) Abweichend von Absatz 1 unterbleibt die Berichtigung bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung geleistet wurde, in ordnungsgemäß nachgewiesenen oder belegten Fällen von Zerstörung, Verlust oder Diebstahl sowie bei Entnahmen für Geschenke von geringem Wert und Warenmuster im Sinne des Artikels 16.

Bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung erfolgt, und bei Diebstahl können die Mitgliedstaaten jedoch eine Berichtigung verlangen.“

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefragen**

9 Zipvit, eine Gesellschaft mit Sitz im Vereinigten Königreich, betreibt einen Versandhandel mit Vitaminen und Mineralstoffen.

10 Vom 1. Januar 2006 bis zum 31. März 2010 erbrachte Royal Mail, der für den öffentlichen Postdienst im Vereinigten Königreich zuständige Betreiber, Zipvit aufgrund von Verträgen, die mit dieser individuell ausgehandelt worden waren, Postdienstleistungen. Diese Leistungen wurden auf der Grundlage der nationalen Rechtsvorschriften und der von der Steuer- und Zollverwaltung veröffentlichten Leitlinien zur Umsetzung u. a. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 als mehrwertsteuerfrei angesehen. Royal Mail stellte folglich Rechnungen ohne Mehrwertsteuer für die Leistungen aus, in denen diese als steuerfrei bezeichnet wurden.

11 Der Gerichtshof hat jedoch am 23. April 2009 das Urteil TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248) erlassen, aus dem hervorgeht, dass die Mehrwertsteuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 nicht für Dienstleistungen gilt, die von öffentlichen Posteinrichtungen erbracht werden und deren Bedingungen individuell ausgehandelt wurden.

12 Da Zipvit der Ansicht war, ihre Zahlungen an Royal Mail seien daher rückwirkend so zu verstehen, dass sie Mehrwertsteuer umfassten, stellte sie bei der Steuer- und Zollverwaltung am 15. September 2009 und am 8. April 2010 zwei Anträge auf Vorsteuerabzug für die betreffenden Leistungen in Höhe von insgesamt 415 746 Pfund Sterling (GBP) (ungefähr 498 900 Euro) zuzüglich Zinsen.

13 Mit Bescheid vom 12. Mai 2010 lehnte die Steuer- und Zollverwaltung die Anträge mit der Begründung ab, dass die betreffenden Leistungen nicht der Mehrwertsteuer unterliegen hätten und dass Zipvit diese Steuer nicht entrichtet habe.

14 Am 2. Juli 2010 überprüfte und bestätigte die Steuer- und Zollverwaltung diesen Bescheid.

15 Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass erstens Royal Mail insbesondere wegen des damit verbundenen hohen Verwaltungs- und Kostenaufwands nicht versuchte, die zu Unrecht nicht entrichtete Mehrwertsteuer nachträglich von Zipvit und anderen Kunden in derselben Lage einzuziehen, und dass zweitens die Steuer- und Zollverwaltung insbesondere wegen der berechtigten Erwartungen, die sie bei Royal Mail geweckt zu haben meinte, keinen

Berichtigungsbescheid gegen diese erließ.

16 Wegen des Ablaufs der Verjährungsfristen wäre ein solches Vorgehen inzwischen auch weder der Steuer- und Zollverwaltung noch Royal Mail möglich.

17 Zipvit rief zunächst das First-Tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen], Vereinigtes Königreich), dann das Upper Tribunal (Tax Chamber) (Gericht zweiter Instanz [Kammer für Steuersachen], Vereinigtes Königreich), den Court of Appeal (Berufungsgericht, Vereinigtes Königreich) und schließlich den Supreme Court of the United Kingdom (Oberster Gerichtshof des Vereinigten Königreichs) an, um die Aufhebung des Bescheids vom 2. Juli 2010 zu erwirken.

18 Da der Supreme Court of the United Kingdom (Oberster Gerichtshof des Vereinigten Königreichs) der Auffassung ist, dass die bei ihm anhängige Rechtssache Fragen nach der Auslegung der Richtlinie 2006/112 aufwerfe und außerdem einen Präzedenzfall für zahlreiche laufende Rechtsstreitigkeiten darstelle, hat er das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Wenn (i) eine Steuerbehörde, der Dienstleistungserbringer und der steuerpflichtige Händler die Mehrwertsteuervorschriften der Europäischen Union falsch auslegen und eine Dienstleistung, die zum Normalsatz zu versteuern ist, als mehrwertsteuerfrei behandeln, (ii) der Vertrag zwischen dem Dienstleistungserbringer und dem Händler festlegt, dass der Preis für die Dienstleistung ohne Mehrwertsteuer zu verstehen ist und dass, falls Mehrwertsteuer geschuldet sein sollte, deren Kosten vom Händler zu tragen sind, (iii) der Dienstleistungserbringer die zusätzliche Mehrwertsteuer zu keinem Zeitpunkt vom Händler verlangt und sie auch nicht mehr verlangen kann und (iv) die Steuerbehörde die Mehrwertsteuer, die hätte entrichtet werden müssen, vom Dienstleistungserbringer nicht oder (wegen Verjährung) nicht mehr verlangen kann, ergibt sich dann aus der Richtlinie 2006/112, dass der tatsächlich gezahlte Preis aus einem zu versteuernden Nettobetrag und der darauf entfallenden Mehrwertsteuer besteht, so dass der Händler nach Art. 168 Buchst. a der Richtlinie Vorsteuerabzug wegen tatsächlich für die Dienstleistung „entrichteter“ Mehrwertsteuer geltend machen kann?

2. Hilfsweise: Kann der Händler unter den genannten Umständen nach Art. 168 Buchst. a der Richtlinie Vorsteuerabzug wegen für die Dienstleistung „geschuldeter“ Mehrwertsteuer geltend machen?

3. Wenn eine Steuerbehörde, der Dienstleistungserbringer und der steuerpflichtige Händler Mehrwertsteuervorschriften der Union falsch auslegen und eine Dienstleistung, die zum Normalsatz zu versteuern ist, als mehrwertsteuerfrei behandeln, was dazu führt, dass der Händler hinsichtlich der ihm erbrachten Dienstleistung nicht in der Lage ist, der Steuerbehörde eine Mehrwertsteuerrechnung vorzulegen, die Art. 226 Nrn. 9 und 10 der Richtlinie genügt, ist dann der Händler berechtigt, nach Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 Vorsteuerabzug geltend zu machen?

4. Ist es für die Beantwortung der Fragen (1) bis (3) relevant:

a) ob sich der Dienstleistungserbringer nach nationalem Recht oder Unionsrecht, sei es aufgrund berechtigter Erwartungen oder aus sonstigen Gründen, gegen Versuche der Steuerbehörde wehren könnte, ihn durch Erlass eines Steuerbescheids zur Meldung eines Betrags, der die Mehrwertsteuer auf die Dienstleistung darstellt, zu verpflichten;

b) dass der Händler zum selben Zeitpunkt wie die Steuerbehörde und der Dienstleistungserbringer Kenntnis hatte, dass die Dienstleistung tatsächlich nicht steuerbefreit

war, oder dass er dieselben Möglichkeiten hatte wie diese, sich diese Kenntnis zu verschaffen, und dass er hätte anbieten können, die für die Dienstleistung geschuldete Mehrwertsteuer (berechnet unter Bezugnahme auf den Geschäftspreis der Dienstleistung) zu entrichten, so dass diese an die Steuerbehörde hätte abgeführt werden können, dass er dies jedoch unterließ?

### **Zur Zuständigkeit des Gerichtshofs**

19 Nach Art. 86 des am 1. Februar 2020 in Kraft getretenen Abkommens über den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union und aus der Europäischen Atomgemeinschaft (ABl. 2020, L 29, S. 7) ist der Gerichtshof für Vorabentscheidungsersuchen der Gerichte des Vereinigten Königreichs zuständig, die vor dem Ende des Übergangszeitraums, dem 31. Dezember 2020, vorgelegt worden sind. Dies trifft auf das vorliegende Ersuchen zu.

### **Zu den Vorlagefragen**

#### ***Zu den Fragen 1, 2 und 4***

20 Mit seinen Fragen 1, 2 und 4, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass die Mehrwertsteuer als geschuldet oder entrichtet angesehen und vom Steuerpflichtigen daher abgezogen werden kann, wenn zum einen dieser und sein Dienstleistungserbringer die betreffenden Leistungen aufgrund einer falschen Auslegung des Unionsrechts durch die nationalen Behörden zu Unrecht für mehrwertsteuerfrei gehalten haben, in den Rechnungen folglich keine Mehrwertsteuer ausgewiesen wurde und nach dem Vertrag zwischen diesen beiden Personen die Kosten, falls diese Steuer geschuldet würde, vom Leistungsempfänger zu tragen wären, und wenn zum anderen keine rechtzeitigen Schritte zur nachträglichen Einziehung der nicht entrichteten Mehrwertsteuer erfolgt sind und deshalb jedem darauf gerichteten Vorgehen des Dienstleistungserbringers sowie der Steuer- und Zollverwaltung die Verjährung entgegensteht.

21 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ist das in den Art. 167 ff. der Richtlinie 2006/112 geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden. Insbesondere kann dieses Recht für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden (Urteil vom 12. April 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-78/17, EU:C:2018:249, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

22 Dieses Recht auf Vorsteuerabzug unterliegt jedoch der Beachtung von Erfordernissen, insbesondere dem nach Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112, wonach die Mehrwertsteuer, deren Abzug geltend gemacht wird, geschuldet oder entrichtet sein muss.

23 Was zunächst die Frage betrifft, ob die Mehrwertsteuer als entrichtet angesehen werden kann, weil sie unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens entsprechend dem Vorbringen von Zipvit auf der Grundlage der im Urteil vom 7. November 2013, Tulic und Plavo (C-249/12 und C-250/12, EU:C:2013:722) aufgestellten Grundsätze in Verbindung mit den Art. 90 und 185 der Richtlinie 2006/112 als im gezahlten Preis enthalten anzusehen sei, hat der Gerichtshof in Rn. 43 dieses Urteils entschieden, dass die Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass, wenn der Preis eines Gegenstands von den Vertragsparteien ohne jeglichen Hinweis auf die Mehrwertsteuer festgelegt wurde und der Lieferer dieses Gegenstands für den besteuerten Umsatz Steuerschuldner der Mehrwertsteuer ist, der vereinbarte Preis, sofern der Lieferer nicht die Möglichkeit hat, die von der Steuerbehörde verlangte Mehrwertsteuer vom Erwerber wiederzuerlangen, so anzusehen ist, dass er die Mehrwertsteuer bereits enthält.

24 Diese Auslegung beruht insbesondere auf dem Grundprinzip der Richtlinie 2006/112, wonach nur der Endverbraucher durch das Mehrwertsteuersystem belastet werden soll (Urteil vom 7. November 2013, Tulic<sup>?</sup> und Plavo<sup>?</sup>in, C<sup>?</sup>249/12 et C<sup>?</sup>250/12, EU:C:2013:722, Rn. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).

25 Wenn ein Kaufvertrag ohne Hinweis auf die Mehrwertsteuer abgeschlossen wurde und der Lieferer nach nationalem Recht die später von der Steuerbehörde verlangte Mehrwertsteuer vom Erwerber nicht wiedererlangen kann, hätte nämlich die Berücksichtigung des Gesamtpreises ohne Abzug der Mehrwertsteuer als Grundlage für die Erhebung der Mehrwertsteuer zur Folge, dass die Mehrwertsteuer diesen Lieferer belasten würde, und verstieße somit gegen den Grundsatz, dass es sich bei der Mehrwertsteuer um eine Verbrauchsteuer handelt, die vom Endverbraucher zu tragen ist (Urteil vom 7. November 2013, Tulic<sup>?</sup> und Plavo<sup>?</sup>in, C<sup>?</sup>249/12 et C<sup>?</sup>250/12, EU:C:2013:722, Rn. 35).

26 Eine solche Berücksichtigung verstieße außerdem gegen die Regel, wonach die Steuerverwaltung als Mehrwertsteuer keinen Betrag erheben darf, der den dem Steuerpflichtigen gezahlten übersteigt (Urteil vom 7. November 2013, Tulic<sup>?</sup> und Plavo<sup>?</sup>in, C<sup>?</sup>249/12 und C<sup>?</sup>250/12, EU:C:2013:722, Rn. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung).

27 Etwas anderes gälte, wenn der Lieferer nach nationalem Recht die Möglichkeit hätte, zum vereinbarten Preis einen Zuschlag entsprechend der auf den Umsatz zu erhebenden Steuer hinzuzufügen und diesen vom Erwerber des Gegenstands einzufordern (Urteil vom 7. November 2013, Tulic<sup>?</sup> und Plavo<sup>?</sup>in, C<sup>?</sup>249/12 und C<sup>?</sup>250/12, EU:C:2013:722, Rn. 37).

28 Wie sich aus der Vorlageentscheidung ergibt, unterscheiden sich jedoch die Umstände des Ausgangsverfahrens von denen, um die es in diesem Urteil ging.

29 Nach den Angaben in der Vorlageentscheidung sah der Vertrag zwischen Zipvit und Royal Mail nämlich ausdrücklich vor, dass der Preis der Leistung ohne Mehrwertsteuer zu verstehen ist und dass, sollte dennoch Mehrwertsteuer geschuldet werden, der Händler deren Kosten tragen müsste.

30 Wie aus den dem Gerichtshof vorliegenden Akten hervorgeht, war es Royal Mail auch nicht rechtlich unmöglich, von Zipvit nachträglich den Betrag der zu Unrecht nicht entrichteten Mehrwertsteuer einzuziehen, nachdem sie Kenntnis davon erlangt hatte, dass die von ihr erbrachten Leistungen mehrwertsteuerpflichtig waren.

31 Angesichts dessen, dass Royal Mail vor diesem Hintergrund gleichwohl davon abgesehen hat, von Zipvit nachträglich den Mehrwertsteuerbetrag einzuziehen, und die Steuerverwaltung aus Erwägungen, die u. a. den Schutz berechtigter Erwartungen betrafen, ihrerseits darauf verzichtet hat, die Mehrwertsteuer bei diesem Dienstleistungserbringer nachzuerheben, ist festzustellen, dass der Preis, der Zipvit für die Erbringung der Postdienstleistungen in Rechnung gestellt wurde, ein Preis ohne Mehrwertsteuer ist. Da die Mehrwertsteuer eine Steuer ist, die auf jeder Stufe nur den Mehrwert besteuern darf und die letztlich vom Endverbraucher zu tragen ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. August 2018, Viking Motors u. a., C<sup>?</sup>475/17, EU:C:2018:636, Rn. 33), hat ein Steuerpflichtiger wie Zipvit keinen Anspruch darauf, einen Mehrwertsteuerbetrag abzuziehen, der ihm nicht in Rechnung gestellt wurde und den er folglich nicht auf den Endverbraucher abgewälzt hat.

32 Diese Auslegung wird durch das Argument von Zipvit, das aus den nationalen Vorschriften zur Umsetzung der Art. 90 und 185 der Richtlinie 2006/112 hergeleitet wird, nicht in Frage gestellt. Da der Preis der von Royal Mail erbrachten Dienstleistungen zu keinem Zeitpunkt mit

Mehrwertsteuer belastet war, kommt nämlich weder eine Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage im Sinne von Art. 90 der Richtlinie 2006/112 noch eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs im Sinne von Art. 185 der Richtlinie in Betracht, weil diese Artikel nur insoweit anwendbar sind, als Mehrwertsteuer auf den Preis erhoben wurde (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Oktober 2020, E. [Mehrwertsteuer – Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage], C-335/19, EU:C:2020:829, Rn. 21 und 37 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

33 Somit kann unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens die Mehrwertsteuer nicht als in dem vom Dienstleistungsempfänger gezahlten Preis enthalten angesehen werden.

34 Vor diesem Hintergrund können die in der vierten Frage genannten Umstände – berechnete Erwartungen des Dienstleistungserbringers, die der Steuerverwaltung im Fall eines Berichtigungsantrags entgegengehalten werden könnten, und die Tatsache, dass der Dienstleistungsempfänger die Mehrwertsteuer nicht entrichtet hat, nachdem er Kenntnis von dem Fehler erlangt hatte, obwohl sowohl die Steuerverwaltung als auch der Dienstleistungserbringer wussten, dass Mehrwertsteuer hätte erhoben werden müssen – nichts an dieser Beurteilung ändern.

35 Folglich ist Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass die Mehrwertsteuer unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens nicht als im Sinne dieser Bestimmung entrichtet angesehen werden kann.

36 Was sodann die Frage betrifft, ob die Mehrwertsteuer unter solchen Umständen als im Sinne dieser Bestimmung geschuldet angesehen werden kann, ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 167 der Richtlinie 2006/112 das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

37 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs bezieht sich der Begriff „geschuldet“ im Sinne von Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 auf eine rechtlich durchsetzbare Steuerschuld und setzt somit voraus, dass der Steuerpflichtige zur Zahlung des Mehrwertsteuerbetrags, den er als Vorsteuer abziehen möchte, verpflichtet ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. März 2012, Véleclair, C-414/10, EU:C:2012:183, Rn. 20).

38 Zwar tritt nach Art. 63 der Richtlinie 2006/112 der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird. Der bloße Umstand, dass eine mehrwertsteuerfreie Leistung nach ihrer Erbringung schließlich als mehrwertsteuerpflichtig angesehen wird, kann jedoch nicht genügen, um die Mehrwertsteuer als abziehbar anzusehen, wenn dem Empfänger dieser Dienstleistung keine Zahlungsaufforderung übermittelt wird, obwohl der Erbringer dazu in der Lage ist.

39 Schließlich können auch die in der vierten Frage und erneut in Rn. 34 des vorliegenden Urteils genannten Umstände nichts an dieser Beurteilung ändern.

40 Folglich ist Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass die Mehrwertsteuer unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens nicht als im Sinne dieser Bestimmung geschuldet angesehen werden kann.

41 Demnach ist auf die erste, die zweite und die vierte Frage zu antworten, dass Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass die Mehrwertsteuer nicht als im Sinne dieser Bestimmung geschuldet oder entrichtet angesehen werden kann und daher vom Steuerpflichtigen nicht abgezogen werden kann, wenn zum einen dieser und sein Dienstleistungserbringer die betreffenden Leistungen aufgrund einer falschen Auslegung des

Unionsrechts durch die nationalen Behörden zu Unrecht für mehrwertsteuerfrei gehalten haben, in den Rechnungen folglich keine Mehrwertsteuer ausgewiesen wurde und nach dem Vertrag zwischen diesen beiden Personen die Kosten, falls diese Steuer geschuldet würde, vom Leistungsempfänger zu tragen wären, und wenn zum anderen keine rechtzeitigen Schritte zur nachträglichen Einziehung der nicht entrichteten Mehrwertsteuer erfolgt sind und deshalb jedem darauf gerichteten Vorgehen des Dienstleistungserbringers sowie der Steuer- und Zollverwaltung die Verjährung entgegensteht.

### ***Zur dritten Frage***

42 Mit seiner dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass der Empfänger von Leistungen, die irrig von der Mehrwertsteuer befreit wurden, das Recht auf Abzug der geschuldeten oder entrichteten Vorsteuer geltend machen kann, wenn er keine Rechnungen mit den in Art. 226 Nrn. 9 und 10 dieser Richtlinie vorgesehenen Angaben besitzt.

43 Angesichts der Antwort auf die erste, die zweite und die vierte Frage erscheint eine Beantwortung der dritten Frage für das Ausgangsverfahren nicht erforderlich.

### **Kosten**

44 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 (Erste Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass die Mehrwertsteuer nicht als im Sinne dieser Bestimmung geschuldet oder entrichtet angesehen werden kann und daher vom Steuerpflichtigen nicht abgezogen werden kann, wenn zum einen dieser und sein Dienstleistungserbringer die betreffenden Leistungen aufgrund einer falschen Auslegung des Unionsrechts durch die nationalen Behörden zu Unrecht für mehrwertsteuerfrei gehalten haben, in den Rechnungen folglich keine Mehrwertsteuer ausgewiesen wurde und nach dem Vertrag zwischen diesen beiden Personen die Kosten, falls diese Steuer geschuldet würde, vom Leistungsempfänger zu tragen wären, und wenn zum anderen keine rechtzeitigen Schritte zur nachträglichen Einziehung der nicht entrichteten Mehrwertsteuer erfolgt sind und deshalb jedem darauf gerichteten Vorgehen des Dienstleistungserbringers sowie der Steuer- und Zollverwaltung die Verjährung entgegensteht.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Englisch.