

Rechtssache C-294/20

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

1. Juli 2020

Vorlegendes Gericht:

Audiencia Nacional (Spanien)

Datum der Vorlageentscheidung:

5. März 2020

Klägerin:

GE AUTO SERVICE LEASING GMBH

Beklagter:

Tribunal Económico Administrativo Central

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen soll geklärt werden, bis wann ein Steuerpflichtiger nachweisen kann, dass er Anspruch auf eine Erstattung der Mehrwertsteuer hat, und wann er infolge eines nachlässigen oder missbräuchlichen Verhaltens seinen Anspruch auf eine solche Erstattung verliert.

Gegenstand und Rechtsgrundlage des Vorabentscheidungsersuchens

Gegenstand des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens ist die Frage, ob ein Gericht die von einem nichtansässigen Steuerpflichtigen verspätet eingereichten Unterlagen zur Begründung seines Anspruchs auf Mehrwertsteuererstattung entgegen den Bestimmungen der Art. 3 und 7 der Richtlinie 79/1072 und ihrer Anhänge bzw. der Art. 15, 8 und 9 der Richtlinie 2008/9 und entgegen der einschlägigen Rechtsprechung des Gerichtshofs prüfen muss.

Wenn es sie prüfen müsste, würde dies bedeuten, dass der nichtansässige Steuerpflichtige (und folglich jeder Steuerpflichtige) keine Frist für den Nachweis seines Erstattungsanspruchs einhalten müsste und diesen begründen könnte, wann

und wie er dies wollte – selbst wenn er zuvor einer entsprechenden Aufforderung durch die Verwaltung nicht nachgekommen wäre –, solange ihm keine Bösgläubigkeit und kein Rechtsmissbrauch angelastet wird.

Dies würde die Mehrwertsteuerverwaltung unmöglich machen, was gegen den Grundsatz der Neutralität des Steuersystems verstoßen und die Homogenität der Mehrwertsteuer in der gesamten Union beeinträchtigen würde.

Vorlagefragen

1. Ist es zulässig, dass ein Steuerpflichtiger, nachdem er von der Steuerverwaltung wiederholt aufgefordert wurde, die Voraussetzungen seines Erstattungsanspruchs nachzuweisen, diesen Aufforderungen ohne berechtigten Grund nicht nachkommt und, nachdem ihm eine Erstattung verweigert wurde, die Vorlage von Unterlagen bis zum Überprüfungsverfahren oder zum gerichtlichen Verfahren aufschiebt?
2. Kann es als Rechtsmissbrauch angesehen werden, wenn der Steuerpflichtige die notwendigen Informationen, auf die er seinen Anspruch stützt, der Steuerverwaltung ohne berechtigten Grund nicht zu dem Zeitpunkt, zu dem ihm dazu Gelegenheit gegeben und er dazu aufgefordert wurde, vorlegt, sondern diese Informationen stattdessen später freiwillig dem Überprüfungsorgan oder dem Gericht zur Verfügung stellt?
3. Verliert ein nichtansässiger Steuerpflichtiger, entweder weil er die maßgeblichen Informationen zum Nachweis seines Erstattungsanspruchs ohne berechtigten Grund nicht fristgerecht vorgelegt hat oder weil er missbräuchlich gehandelt hat, seinen Anspruch auf Erstattung, wenn die insoweit vorgesehene oder gewährte Frist abgelaufen ist und die Verwaltung eine die Erstattung ablehnende Entscheidung erlassen hat?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Art. 267 AEUV

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, insbesondere Art. 5 Abs. 2 sowie Art. 8, 9 und 15

Achte 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 (inzwischen aufgehoben), insbesondere Art. 3 und 7 sowie Anhänge A und C.

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Art. 170

Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union

Angeführte nationale Vorschriften

Art. 119 der Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Gesetz Nr. 37/1992 vom 28. Dezember 1992 über die Mehrwertsteuer), insbesondere Abs. 2, 3, 4 und 9.

Art. 57 des Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa (Allgemeine Durchführungsbestimmungen zur Allgemeinen Abgabenordnung betreffend die Überprüfung im Verwaltungsweg, erlassen durch das Real Decreto 520/2005; im Folgenden: Allgemeine Durchführungsbestimmungen).

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 Am 30. Juni 2006 und am 29. Juni 2007 beantragte die GE AUTO SERVICE LEASING GMBH die Erstattung von Mehrwertsteuerzahlungen in Höhe von 407 396,469 Euro, die von nicht im Steuergebiet ansässigen Unternehmen oder Gewerbetreibenden für die Steuerjahre 2005 und 2006 entrichtet worden waren.
- 2 Am 19. März 2008 übermittelte ihr die Oficina Nacional de Gestión Tributaria, IVA de no residentes (Nationales Finanzamt, Abteilung Mehrwertsteuer für Nichtansässige), zwei Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen.
- 3 Am 12. Dezember 2008 erklärte sie, dass sie zwar die Absicht habe, den Aufforderungen nachzukommen, ihr dies aber aufgrund des Umstands, dass sie nichtansässig sei, und der Schwierigkeiten, die erforderlichen Unterlagen vorzulegen, nicht möglich sei.
- 4 Mit Entscheidungen vom 18. Februar 2009, die ihr am 21. April 2009 zugestellt wurden, wies die Oficina Nacional de Gestión Tributaria die Erstattungsanträge zurück und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Antragstellerin den Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen nicht nachgekommen sei.
- 5 Am 20. Februar 2009 (nach dem Erlass der genannten Entscheidungen, aber vor deren Zustellung) reichte die GE AUTO SERVICE LEASING GMBH zwei Schreiben ein, eines für jedes Steuerjahr, in denen sie angab, dass sie eine deutsche Gesellschaft sei, deren Geschäftstätigkeit in der Lieferung von Fahrzeugen an spanische Unternehmen im Rahmen von Leasingverträgen und gelegentlichen Verkäufen dieser Fahrzeuge auf dem spanischen Gebrauchtwagenmarkt bestehe, dass sie im Steuergebiet ohne feste Niederlassung

tätig sei und dass sie für die Fahrzeugkäufe Mehrwertsteuer entrichtet habe, wofür sie einige Rechnungsbelege vorlegte.

- 6 Gegen die Entscheidungen, mit denen die Erstattungsanträge zurückgewiesen wurden, erhob sie Einspruch. Unter Einräumung der Verspätung brachte sie vor, dass sie auf die Aufforderungen am 20. Februar 2009, also vor Zustellung der Entscheidungen, mit denen ihre Erstattungsanträge zurückgewiesen worden seien, geantwortet habe. Zusätzlich legte sie mit ihren Einsprüchen eine Stichprobe von Rechnungen, die für die erbrachten Leasingleistungen ausgestellt worden waren, vor, um hervorzuheben, dass sie in Spanien derartige Leistungen erbringe.
- 7 Vor der Entscheidung über den Einspruch richtete die Oficina Nacional de Gestión Tributaria am 13. Juli 2009 ein weiteres Schreiben an die Gesellschaft, in dem sie diese um die Klärung einiger Aspekte ersuchte. Dieses der GE AUTO SERVICE LEASING GMBH am 21. Juli 2009 zugestellte Ersuchen wurde nie beantwortet.
- 8 Mit Entscheidung vom 1. Februar 2010 wies die Oficina Nacional de Gestión Tributaria den Einspruch zurück und bestätigte die Versagung der Erstattung, da die Gesellschaft nicht nachgewiesen habe, dass sie die gesetzlichen Voraussetzungen erfülle, und die erforderlichen Unterlagen nicht vorgelegt habe.
- 9 Da die Klägerin hiermit nicht einverstanden war, erhob sie beim Tribunal Económico-Administrativo Central (Zentrale Rechtsbehelfsbehörde in Verwaltungssachen, im Folgenden: TEAC) Verwaltungsbeschwerden, denen sie verschiedene Unterlagen beifügte, und zwar einige Rechnungen für erbrachte Dienstleistungen und Finanzierungs-Leasing-Verträge, amtliche Bescheinigungen der deutschen Behörden über ihren Status als zum Vorsteuerabzug berechnete Steuerpflichtige und verschiedene periodische Mehrwertsteuererklärungen. Das TEAC verband die Verwaltungsbeschwerden.
- 10 Mit Entscheidung vom 24. Januar 2013 wies das TEAC die Verwaltungsbeschwerden zurück. Es bestätigte die Auffassung der Oficina Nacional de Gestión Tributaria und entschied, dass die einschlägigen Beweise für eine angemessene Regelung der steuerrechtlichen Situation der zuständigen Behörde hätten vorgelegt werden müssen – womit es bestätigte, dass das Verwaltungsbeschwerdeverfahren nicht der geeignete Zeitpunkt hierfür sei – und dass die Beweise in das Steuererhebungsverfahren hätten einbezogen werden müssen.
- 11 Gegen die zurückweisende Entscheidung des TEAC erhob die GE AUTO SERVICE LEASING GMBH am 24. Januar 2013 bei der Kammer für Verwaltungstreitsachen der Audiencia Nacional (Nationaler Gerichtshof, im Folgenden: AN) eine Klage, mit der sie geltend machte, (i) dass der restriktive Ansatz des Überprüfungsorgans ihre Verteidigungsrechte verletze, (ii) dass die in der Akte enthaltenen und die mit dem Antrag vorgelegten Beweise ihren Anspruch auf Erstattung der gezahlten Mehrwertsteuerbeträge belegten, (iii) dass

gegen den Grundsatz der Steuerneutralität verstoßen worden sei (iv) und dass, sollte der beanstandete restriktive Ansatz beibehalten werden, die Wiedereinsetzung in den Stand des Verwaltungsverfahrens angeordnet werden sollte, damit sie die Möglichkeit erhalte, ihr Versäumnis, Beweise vorzulegen, zu korrigieren.

- 12 Die Klage wurde mit Urteil vom 22. September 2016, das die Ansicht des TEAC zur Beweislast im Wesentlichen bekräftigte, in vollem Umfang abgewiesen. Danach können nichtansässige Unternehmen oder Gewerbetreibende das Recht auf Mehrwertsteuererstattung in Anspruch nehmen, tragen allerdings die Beweislast für die Erfüllung der entsprechenden Voraussetzungen. Die Nichteinhaltung der Anforderungen kann weder im Gerichtsverfahren noch im verwaltungsrechtlichen Überprüfungsverfahren geheilt werden.
- 13 Die Gesellschaft legte gegen dieses Urteil Kassationsbeschwerde ein.
- 14 Mit Urteil des Tribunal Supremo (Oberster Gerichtshof, im Folgenden: TS) vom 10. September 2018 wurde der Kassationsbeschwerde in vollem Umfang stattgegeben und die Entscheidung des TEAC vom 24. Januar 2013 aufgehoben, mit der die (verbundenen) Verwaltungsbeschwerden gegen die zurückweisenden Entscheidungen über die Einsprüche gegen die Entscheidungen der Oficina Nacional de Gestión Tributaria vom 18. Februar 2009 zurückgewiesen worden waren, mit denen dem betreffenden Unternehmen die beantragte Erstattung verweigert worden war. Das TS verfügte außerdem die Wiedereinsetzung des Verfahrens in den Stand zum Zeitpunkt des Erlasses des angefochtenen Urteils, damit ein anderes Urteil erlassen werden kann, in dem die AN anhand des in das Verfahren eingebrachten Beweismaterials über die Erfüllung der materiellen Voraussetzungen für die von der GE AUTO SERVICE LEASING GMBH beantragte Erstattung entscheidet und diese gegebenenfalls ausdrücklich anerkennt.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 15 Die Tribunales Económico-Administrativos (im Folgenden: TEA) sind trotz ihres gerichtsähnlichen Charakters Verwaltungsorgane, die zwingend zu befassen sind, bevor Zugang zur Verwaltungsgerichtsbarkeit gewährt wird. Obwohl es sich um Verwaltungsorgane handelt, entspricht das Verfahren der Verwaltungsbeschwerden jenem vor den Gerichten. Die TEA verfügen über maßgebliche Zuständigkeiten im Bereich der Beweisführung, der Bearbeitung von Vorbringen und der Verpflichtung, alle Fragen zu klären, unabhängig davon, ob sie von den Parteien aufgeworfen wurden oder nicht.
- 16 In Bezug auf Beweise ist in Art. 57 der Allgemeinen Durchführungsbestimmungen festgelegt, dass die TEA die beantragte Beweisaufnahme nur dann verweigern bzw. die vorgelegten Beweise nur dann ablehnen dürfen, wenn sie sich auf Tatsachen beziehen, die für die Entscheidung über die mit der Beschwerde geltend gemachten Anträge nicht relevant sind,

wobei sie auch die Möglichkeit haben, die zuvor verweigerte Beweisaufnahme anzuordnen, und befugt sind, alle Unterlagen anzufordern, die sie als für die Entscheidung über die Beschwerde notwendig oder zweckmäßig erachten.

- 17 Das TS entschied über die Kassationsbeschwerde im Einklang mit seiner bisherigen Rechtsprechung dahin, dass „nichts dem entgegensteht, dass der Steuerpflichtige, der im Prüfungsverfahren bestimmte Beweise zur Stützung seines Antrags nicht vorgelegt hat, diese später vor Gericht vorlegt“, und dass der Antragsteller vor den TEA die Beweise vorlegen kann, die er den Steuerbehörden nicht vorgelegt hat, vorausgesetzt, dass die Rechte im Einklang mit dem Gebot von Treu und Glauben und nicht rechtsmissbräuchlich ausgeübt werden. Missbräuchliches oder böswilliges Verhalten muss im entsprechenden Verfahren ordnungsgemäß nachgewiesen werden und derart gravierend sein, dass es die Sanktion, die Begründetheit des Antrags in einem späteren Verfahren nicht zu prüfen, rechtfertigt (im vorliegenden Verfahren wird der Klägerin gegenüber jedoch nicht der geringste Vorwurf der Bösgläubigkeit oder Rechtsmissbräuchlichkeit erhoben). Das TS hielt fest, dass die Partei, die die Erstattung beantragt, nachweisen muss, dass die materiellen Voraussetzungen für den von ihr geltend gemachten Anspruch erfüllt sind. Jedenfalls dürfen die Anforderungen der Verwaltung an den Nachweis des Anspruchs auf Erstattung nicht unverhältnismäßig, übermäßig oder unnötig sein.
- 18 Das TS gab der Kassationsbeschwerde statt und hob daher das angefochtene Urteil – soweit durch dieses der gerichtliche Rechtsbehelf allein deshalb abgewiesen wurde, weil es nicht möglich war, im verwaltungsrechtlichen Überprüfungsverfahren das vorzulegen oder vorzubringen, was im Steuererhebungsverfahren nicht vorgelegt oder vorgebracht worden war – und damit auch die Entscheidung des TEAC auf.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 19 Die AN muss in Durchführung des Urteils des TS vom 10. September 2018 ein neues Urteil an Stelle des aufgehobenen Urteils erlassen, in dem sowohl die Unterlagen, die die Gesellschaft im Zuge der Überprüfung vor dem TEAC vorgelegt hat, als auch die vom Gericht als Beweismittel zugelassenen Unterlagen berücksichtigt werden, um festzustellen, ob die Gesellschaft Anspruch auf Erstattung der Mehrwertsteuer hat, die sie als nicht im Steuergebiet Ansässige in den Jahren 2005 und 2006 in Höhe von 407 396,469 Euro entrichtet hat.
- 20 Das TS stützt seine Entscheidung im Kern auf die Bedeutung, die den TEA im Rahmen der verwaltungsbehördlichen Überprüfung zukommt. So müssen sie alle Beweise prüfen, die sie als relevant erachten, und zwar unabhängig davon, ob sie der Steuerbehörde von den Steuerpflichtigen vorgelegt wurden und ob im Steuererhebungsverfahren eine entsprechende Verpflichtung bestand. Obwohl sich der Verstoß gegen die Rechtsordnung in erster Linie aus der Entscheidung des TEAC ergibt, ist das TS jedoch auch der Ansicht, dass das Urteil der AN, das

die Auffassung des TEAC bestätigt, nicht rechtskonform ist. Dem TS zufolge müssen alle dem TEAC und der Kammer der AN vorgelegten Unterlagen geprüft werden, auch wenn das Unternehmen den Aufforderungen nicht nachgekommen war, die die Steuerverwaltung an es richtete, als es den Erstattungsantrag stellte.

- 21 Diese Beweiswürdigung geht davon aus, dass sämtliche von der GE AUTO SERVICE LEASING GMBH sowohl vor dem TEAC als auch im Rahmen der Klage vorgelegten Unterlagen mit dem Mechanismus der Mehrwertsteuererstattung im Einklang stehen. Die AN ist jedoch der Ansicht, dass sie, wenn sie das Urteil des TS strikt nach dessen Wortlaut durchführt, höchstwahrscheinlich gegen die Bestimmungen, Bedingungen oder Grenzen für die Erstattung der von Nichtansässigen getragenen Mehrwertsteuer – die in Art. 7 der Richtlinie 79/1072/EWG normiert sind, der weitgehend Art. 15 Abs. 1 der geltenden Richtlinie 2008/9 entspricht – verstößt und von der einschlägigen Rechtsprechung des Gerichtshofs abweicht. Die Gesellschaft hat nämlich nichts dafür vorgelegt noch nachgewiesen, dass die materiellen Voraussetzungen ihres Erstattungsanspruchs erfüllt sind, obwohl sie dies nach den geltenden Bestimmungen der Richtlinie hätte tun müssen und vor allem trotz der Aufforderungen der Steuerverwaltung, die ihr wiederholt Gelegenheit dazu gab. Die AN kann bei der Durchführung des Urteils des TS weder die Rechtsvorschriften der Europäischen Union noch die Rechtsprechung des Gerichtshofs außer Acht lassen.
- 22 Die AN hält das Vorgehen der Verwaltung für einwandfrei. Da der Antrag unvollständig war, gestattete die Verwaltung der Steuerpflichtigen, alle für ihren Erstattungsantrag erforderlichen Unterlagen beizubringen. Es wurden sowohl die Ley General Tributaria als auch Art. 41 Abs. 2 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, der mittlerweile in Art. 6 Abs. 1 des Vertrags über die Europäische Union übernommen worden ist, eingehalten. Da die Antragstellerin nicht alle Unterlagen vorgelegt hatte, konnte die Verwaltung nicht überprüfen, ob der Gesamtbetrag, dessen Erstattung beantragt wurde, den Rechnungen, der Art der Umsätze und den Empfängern entsprach, die den Erstattungsanspruch der Antragstellerin begründeten. Die Steuerverwaltung erließ demnach die Entscheidung zur Ablehnung des Antrags auf der Grundlage der ihr vorliegenden Informationen und konnte nicht überprüfen, ob die Voraussetzungen für das Recht auf Vorsteuerabzug erfüllt waren.
- 23 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich im Wesentlichen, dass das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Steuer die Vorsteuer abzuziehen, ein Grundprinzip des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist. Es muss eine Regelung des Vorsteuerabzugs – und damit auch der Erstattungen – geschaffen werden, durch die der Unternehmer vollständig von der im Rahmen seiner gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden soll. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem soll die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck oder ihrem Ergebnis gewährleisten, sofern diese Tätigkeiten der Mehrwertsteuer unterliegen.

- 24 Der Anspruch eines in einem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen auf die sowohl in der Richtlinie 2008/9 als auch in der Richtlinie 79/1072/EWG geregelte Erstattung der in einem anderen Mitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer entspricht dem Anspruch auf Abzug der in seinem eigenen Mitgliedstaat entrichteten Vorsteuer, den die Richtlinie 2006/112 zu seinen Gunsten eingeführt hat, wie sich den Urteilen des Gerichtshofs vom 25. Oktober 2012, Daimler und Widex, C-318/11 und C-319/11, EU:C:2012:666, Rn. 41, und vom 21. März 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, Rn. 36, entnehmen lässt.
- 25 Die Tatsache, dass es keinen wesentlichen Unterschied zwischen dem Vorsteuerabzugsrecht nichtansässiger Steuerpflichtiger und dem der Steuerpflichtigen in ihrem eigenen Mitgliedstaat gibt, macht die Antwort des Gerichtshofs umso bedeutender. Beruht der Erstattungsanspruch eines Ansässigen und eines Nichtansässigen auf der gleichen Begründung, so unterscheidet er sich nur in verfahrensrechtlicher Hinsicht. Bei Bestätigung der Ansicht des TS muss der Steuerpflichtige jederzeit, auch nach der Entscheidung des Verwaltungsorgans, ohne zeitliche Begrenzung und unabhängig von seinen Handlungen und jenen der Verwaltung die Möglichkeit haben, die Unterlagen zum Nachweis seines Erstattungsanspruchs vorzulegen.
- 26 Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige in der Regel eine gemäß den Art. 220 bis 236 und 238 bis 240 der Richtlinie 2006/112 ausgestellte Rechnung besitzen (Urteil des Gerichtshofs vom 19. Oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, Rn. 40).
- 27 Grundsätzlich können die formalen Voraussetzungen kein Hindernis für den vollen Vorsteuerabzug darstellen. Nach Art. 22 Abs. 8 der Sechsten Richtlinie können die Mitgliedstaaten zwar andere Bestimmungen zur Gewährleistung einer korrekten Steuererhebung und zur Verhinderung von Steuerbetrug erlassen, diese dürfen jedoch nicht über das zur Erreichung dieser Ziele erforderliche Maß hinausgehen und damit systematisch das Recht auf Vorsteuerabzug in Frage stellen, das ein Grundprinzip des durch das einschlägige Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist, was bereits im Urteil vom 18. Dezember 1997, Molenheide u. a, verbundene Rechtssachen C-286/94, C-340/95, C-401/95 und C-47/96, EU:C:1997:623, Rn. 47, anerkannt wurde.
- 28 Nach Ansicht der AN hat der Gerichtshof entgegen dem Urteil des TS die Frage bereits entschieden, indem er die Möglichkeit einer zeitlich unbegrenzten Ausübung dieses Rechts ausgeschlossen hat. In den Urteilen des Gerichtshofs vom 21. Juni 2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, Rn. 29, vom 21. März 2018, C-533/16, Volkswagen, EU:C:2018:204, Rn. 46, und vom 28. Juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, Rn. 33, wurde festgestellt, dass die Möglichkeit, das Abzugsrecht ohne zeitliche Beschränkung auszuüben, dem Grundsatz der Rechtssicherheit zuwiderliefe, der verlangt, dass die steuerliche Lage des Steuerpflichtigen in Anbetracht seiner Rechte und Pflichten gegenüber der Steuerverwaltung nicht unbegrenzt lange offenbleiben kann. Die andere

Lösung, nämlich jene im Sinne des Urteils des TS, könnte dazu führen, dass die Diskussion unbegrenzt lange offenbleibt.

- 29 Hinsichtlich des Zeitpunkts der Bereitstellung der Informationen, die zur Vervollständigung der Belege erforderlich sind, hat es der Gerichtshof im Urteil vom 8. Mai 2013, Petroma Transports u. a. (C-271/12, EU:C:2013:297), Rn. 35, ausgeschlossen, dass die Rechnung vervollständigt wird, nachdem die Steuerverwaltung ihre ablehnende Entscheidung über den Vorsteuerabzug erlassen hat, da dies die genaue Erhebung der Mehrwertsteuer sowie ihre Kontrolle verhindert. Dies hat der Gerichtshof mit Urteil vom 26. April 2018, Zabrus Siret (C-81/17, EU:C:2018:283), Rn. 38, bestätigt.
- 30 Hinsichtlich einer möglichen Nachlässigkeit oder Missbräuchlichkeit des Beklagten verweist die AN im Bereich der Mehrwertsteuer auf das Urteil vom 26. April 2018, Zabrus Siret (C-81/17, EU:C:2018:283), Rn. 49, wonach „insbesondere [nachlässigen Steuerpflichtigen] eine Geldbuße auferlegt werden [könnte]“. Ebenso ist die Versagung eines Rechts oder eines Vorteils wegen missbräuchlicher oder betrügerischer Tätigkeiten nur die einfache Folge der Feststellung, dass im Fall von Betrug oder Rechtsmissbrauch die objektiven Voraussetzungen für die Erlangung des ersuchten Vorteils in Wirklichkeit nicht erfüllt sind und daher für diese Versagung keine spezielle Rechtsgrundlage erforderlich ist (Urteile vom 14. Dezember 2000, Emsland-Stärke, C-110/99, EU:C:2000:695, Rn. 56, vom 21. Februar 2006, Halifax u. a., C-255/02, EU:C:2006:121, Rn. 93, vom 4. Juni 2009, Pometon, C-158/08, EU:C:2009:349, Rn. 28, und vom 22. November 2017, Cussens u. a., C-251/16, EU:C:2017:881, Rn. 32).
- 31 Die Tatsache, dass die AN die Vorgaben des TS, die offensichtlich im Widerspruch zu den Vorschriften und der Rechtsprechung der Europäischen Union stehen, umzusetzen hat, rechtfertigt somit die Vorlage dieser Fragen zur Vorabentscheidung. Die AN weist darauf hin, dass sich eine entsprechende Situation im nationalen Verfahrensrecht ergab, und zwar als die Zivilkammer des TS die Beschränkung der auflösenden Wirkungen, die mit der Feststellung der Missbräuchlichkeit eines von einem Gewerbetreibenden mit einem Verbraucher geschlossenen Vertrags gemäß Art. 6 Abs. 1 der Richtlinie 93/13/EWG des Rates vom 5. April 1993 verbunden sind, auslegte und anwandte. Die Ansicht des TS wurde durch das Urteil des Gerichtshofs vom 21. Dezember 2016, Gutiérrez Naranjo u. a. (C-154/15, C-307/15 und C-308/15, EU:C:2016:980), berichtigt.