

Rechtssache C-182/20

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

Eingangsdatum:

23. April 2020

Vorlegendes Gericht:

Curtea de Apel Suceava (Rumänien)

Datum der Vorlageentscheidung:

30. März 2020

Wiederaufnahmekläger:

BE

DT

Beklagte:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – Insolvenzverwalter von BE

EP

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Antrag der in Insolvenz befindlichen Gesellschaft BE und von DT, Gesellschafter und Geschäftsführer der Erstgenannten, auf Wiederaufnahme bezüglich der von der Curtea de Apel Suceava (Berufungsgericht Suceava) erlassenen Rechtsmittelentscheidung, mit der dieses Gericht die Entscheidung der Steuerbehörden (Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava und Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași [Kreisverwaltung für öffentliche Finanzen Suceava (im Folgenden: AJFP Suceava) und Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Iași (im Folgenden: DGRFP Iași)]), die Mehrwertsteuer durch Verweigerung des Vorsteuerabzugs für steuerbare Umsätze

aus der Zeit vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft zugunsten des Staates zu berichtigen, bestätigt hat

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Ersuchen gemäß Art. 267 AEUV um Auslegung der Richtlinie 2006/112/EG sowie der Grundsätze der steuerlichen Neutralität, des Rechts auf Vorsteuerabzug und der Steuersicherheit.

Vorlagefrage

Stehen die Richtlinie 2006/112/EG sowie die Grundsätze der steuerlichen Neutralität, des Rechts auf Vorsteuerabzug und der Steuersicherheit unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens einer nationalen Regelung entgegen, durch die, sobald das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Wirtschaftsteilnehmers eröffnet ist, automatisch und ohne weitere Prüfung eine Berichtigung der Mehrwertsteuer durch Versagung des Vorsteuerabzugs für steuerbare Umsätze aus der Zeit vor dem Eintritt in das Insolvenzverfahren erfolgt und der Wirtschaftsteilnehmer zur Zahlung der abzugsfähigen Vorsteuer verpflichtet wird? Steht der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens in Anbetracht der wirtschaftlichen Folgen für den Wirtschaftsteilnehmer und der Endgültigkeit einer solchen Berichtigung einer solchen nationalen Regelung entgegen?

Angeführte Vorschriften des Unionsrechts

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Art. 168 und 185 bis 189

Angeführte nationale Vorschriften

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) – Art. 11, der eine Berichtigung der Mehrwertsteuer für den Fall vorsieht, dass ein Umsatz keinen wirtschaftlichen Zweck hat, Art. 148 betreffend die Berichtigung der abziehbaren Vorsteuer im Fall des Erwerbs von anderen Gegenständen als Investitionsgütern und Art. 149 betreffend die Berichtigung der abziehbaren Vorsteuer im Fall +, der vorsieht, dass der Steuerpflichtige das Recht auf Vorsteuerabzug für nicht gelieferte bewegliche Güter verliert, wenn diese für Umsätze verwendet werden, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, bzw. eine Berichtigung der Vorsteuer für den Fall, dass die Investitionsgüter zu anderen Zwecken verwendet werden als zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit oder für Umsätze, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Regierungserlass Nr. 44/2004 zur Genehmigung der Durchführungsbestimmungen zum Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) – Nrn. 53 und 54 betreffend die Anwendung der Art. 148 und 149 des Gesetzes Nr. 571/2003

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 227/2015 über das Steuergesetzbuch) – Art. 305 Abs. 7 und 8, der die Berichtigung der Mehrwertsteuer durch Neubeurteilung des Rechts auf Vorsteuerabzug regelt

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Gesetz Nr. 85/2006 über das Insolvenzverfahren) – Art. 3 Abs. 23, in dem das Insolvenzverfahren definiert ist, Art. 47 Abs. 7, der vorsieht, dass vom Zeitpunkt des Eintritts in die Insolvenz an nur die für die Liquidation erforderlichen Umsätze ausgeführt werden, Art. 116 Abs. 1 und 2, der das Liquidationsverfahren regelt, und Art. 123 betreffend die Reihenfolge der Befriedigung von Forderungen in der Insolvenz, darunter Haushaltsforderungen

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Gesetz Nr. 554/2004 über das verwaltungsgerichtliche Verfahren) – Art. 21 Abs. 1, der die Stellung eines Wiederaufnahmeantrags bei Verstößen gegen das Unionsrecht gestattet

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 BE ist eine Handelsgesellschaft, über deren Vermögen das Tribunal Suceava (Landgericht Suceava) am 10. Februar 2015 ein Insolvenzverfahren eröffnet hat.
- 2 Mit Steuerbescheid vom 26. November 2015 erlegten die rumänischen Steuerbehörden BE die Verpflichtung auf, für in der Zeit vom 20. Mai 2013 bis zum 13. Februar 2014 getätigte steuerbare Umsätze Mehrwertsteuer in Höhe von 646 259 Lei zu zahlen. Vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens wurde dieser Betrag als abzugsfähig angesehen, da er sich auf den genannten Zeitraum bezog, in dem BE eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübte und als mehrwertsteuerpflichtige Person registriert war.
- 3 Im Rahmen des Insolvenzverfahrens wurden sämtliche Gegenstände, Waren und Investitionsgüter verkauft, für die die Steuerbehörden die Berichtigung der Mehrwertsteuer zugunsten des Staates anordneten. Im Anschluss an diese Verkäufe wurde Mehrwertsteuer erhoben, während die Gesellschaft BE weiterhin als mehrwertsteuerpflichtige Person registriert war.
- 4 Die Gesellschaft BE legte gegen diesen Steuerbescheid Einspruch ein, den die DGRFP Iași – AJFP Suceava mit Bescheid vom 22. Januar 2018 zurückwies.
- 5 BE erhob gegen diese Bescheide der Steuerbehörden Verwaltungsklage beim Tribunalul Suceava (Landgericht Suceava), das der Klage stattgab und die Verpflichtung zur Zahlung von 646 259 Lei aufhob.

- 6 Die Steuerbehörden legten gegen dieses Urteil bei der Curtea de Apel Suceava (Berufungsgericht Suceava) ein Rechtsmittel ein, dem mit Entscheidung vom 18. Juni 2019 stattgegeben wurde, so dass die genannte Mehrwertsteuer weiterhin von der Gesellschaft BE zu entrichten war. Das Rechtsmittelgericht bestätigte die Argumentation der Steuerbehörden und stellte fest, dass die Insolvenz als solche einen Grund für die Beendigung des Rechts auf Vorsteuerabzug darstelle, ohne dass die im Rahmen dieses Verfahrens tatsächlich getätigten Umsätze zu prüfen wären.
- 7 Die Gesellschaft BE und DT haben einen Wiederaufnahmeantrag bezüglich der Rechtsmittelentscheidung gestellt und machen einen Verstoß gegen die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG und die Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Mehrwertsteuer geltend.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 8 Die Steuerbehörden sind der Ansicht, dass die Gesellschaft mit Eintritt in die Insolvenz das Recht auf Vorsteuerabzug verloren habe, so dass sie die Berichtigung der Mehrwertsteuer angeordnet hätten, die sie ursprünglich als abzugsfähig angesehen hätten, und zwar sowohl hinsichtlich der zuvor erworbenen und gelagerten Gegenstände als auch hinsichtlich der Investitionsgüter, die sich zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Eigentum der Wiederaufnahmeklägerin befunden hätten.
- 9 Die Steuerbehörden weisen insoweit darauf hin, dass der Eintritt in die Insolvenz einer Einstellung der wirtschaftlichen Tätigkeit gleichstehe, da die Insolvenz ausschließlich in einem Verfahren der Liquidation der Gegenstände zur Begleichung der Schulden der Gesellschaft bestehe. Investitionsgüter würden nicht mehr zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet, und die im Rahmen der Liquidation getätigten Umsätze hätten als solche keinen wirtschaftlichen Zweck.
- 10 Es sei auch unerheblich, dass nach dem Verkauf der Gegenstände im Rahmen der Insolvenz weiterhin Mehrwertsteuer erhoben worden sei.
- 11 Die Wiederaufnahmeklägerin macht hingegen geltend, sie sei im Insolvenzverfahren weiterhin als mehrwertsteuerpflichtige Person registriert gewesen, und die Umsätze im Zusammenhang mit der Liquidation (Verkauf beweglicher Sachen und Immobilien, Vermietung von Immobilien) seien in der Sphäre der Mehrwertsteuer verblieben, die weiterhin erhoben worden sei.
- 12 BE macht ferner geltend, sie sei gegenüber den anderen Wirtschaftsteilnehmern in eine nachteilige Lage gebracht worden, da ihr durch die Berichtigung der Mehrwertsteuer zugunsten des Staates ein erheblicher Geldbetrag vorenthalten worden sei, den sie beim Erwerb der Gegenstände als Mehrwertsteuer gezahlt und den sie als abzugsfähig angesehen habe.

- 13 Die Steuerbehörden hätten sich mit dem Erlass des Steuerbescheids einen Vorteil im Insolvenzverfahren verschafft, da die Haushaltsforderungen im Rahmen der Liquidation vorrangig beglichen worden seien.
- 14 Die Steuerbehörde weist zu ihrer Verteidigung darauf hin, dass die Wiederaufnahmeklägerin nach der Veräußerung der Gegenstände im Rahmen des Insolvenzverfahrens einen Anspruch auf Berichtigung der Mehrwertsteuer zu ihren Gunsten durch Neubewertung des Rechts auf Vorsteuerabzug gemäß den Bestimmungen des alten und des neuen Steuergesetzbuchs habe.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 15 In der Begründung des Vorabentscheidungsersuchens wirft das vorlegende Gericht die Frage auf, ob die nationale rumänische Regelung, wonach einem im Insolvenzverfahren befindlichen Wirtschaftsteilnehmer automatisch und ohne weitere Überprüfung der Gegenstände und Umsätze betreffend die Liquidation eine Berichtigung der Mehrwertsteuer für steuerbare Umsätze aus der Zeit vor der Eröffnung dieses Verfahrens zugunsten des Staates auferlegt wird, mit der Richtlinie 2006/112/EG sowie den Grundsätzen der steuerlichen Neutralität, des Rechts auf Vorsteuerabzug und der Steuersicherheit vereinbar ist. Das vorlegende Gericht weist insoweit darauf hin, dass weder die Steuerbehörden noch das Rechtsmittelgericht die während der Zeit der Insolvenz getätigten Umsätze tatsächlich geprüft haben.
- 16 Das nationale Gericht weist ferner darauf hin, dass der Verkauf der Gegenstände im Rahmen der Liquidation der Mehrwertsteuer unterliegt und dass der Wirtschaftsteilnehmer die Eigenschaft eines Mehrwertsteuerpflichtigen beibehält. Daher ersucht es um Feststellung, ob die Richtlinie und die genannten Grundsätze einer nationalen Regelung entgegenstehen, wonach die während der Insolvenz getätigten Umsätze automatisch als Umsätze angesehen werden, die keinen wirtschaftlichen Zweck haben.
- 17 Für den Fall, dass der Gerichtshof der Auffassung sein sollte, dass mit der genannten Besteuerung ein legitimes Ziel verfolgt wird, stellt das vorlegende Gericht sodann die Frage, ob diese Besteuerung im Hinblick auf das verfolgte Ziel verhältnismäßig ist, wenn sie für den in Insolvenz befindlichen Wirtschaftsteilnehmer zu einer Belastung führt, die zum einen (durch die Schaffung eines Nachteils für ihn gegenüber anderen Wirtschaftsteilnehmern und einen Vorteil für die Steuerbehörde, die Haushaltsforderung vorrangig zu befriedigen) eine zusätzliche und zum anderen eine endgültige Belastung darstellt. Das vorlegende Gericht weist zum letztgenannten Aspekt darauf hin, dass die Steuerbehörde nicht nachgewiesen hat, dass nach dem Insolvenzverfahren eine Berichtigung der abzugsfähigen Vorsteuer vorgenommen worden wäre.