

Rechtssache C-734/19

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

Eingangsdatum:

4. Oktober 2019

Vorlegendes Gericht:

Tribunalul București (Rumänien)

Datum der Vorlageentscheidung:

27. September 2019

Klägerin:

ITH Comercial Timișoara SRL

Beklagte:

Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF), Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Staatliche Steuerverwaltungsagentur – Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Bukarest, Rumänien)

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice (Staatliche Steuerverwaltungsagentur – Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Bukarest, Rumänien)

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Verwaltungsgerichtliche Klage, mit der beantragt wird, den Steuerbescheid in Bezug auf die Pflicht zur Entrichtung von Mehrwertsteuer aufzuheben

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Ersuchen nach Art. 267 AEUV um Auslegung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, sowie die Grundsätze der

Rechtssicherheit, des Vertrauensschutzes, der Nichtdiskriminierung und der steuerlichen Neutralität

Vorlagefragen

1.1. Erlauben oder verwehren es die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 167 und Art. 168, die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, das Diskriminierungsverbot und der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass das Recht des Steuerpflichtigen auf Abzug der auf bestimmte Investitionsausgaben entfallenden Mehrwertsteuer, die er mit der Absicht getätigt hat, sie für einen steuerbaren Umsatz zu verwenden, verlorengeht, wenn die beabsichtigte Investition später aufgegeben wird?

1.2. Erlauben oder verwehren es diese Bestimmungen und Grundsätze, dass das Recht auf Vorsteuerabzug auch in Frage gestellt wird, wenn eine Investition unter anderen Umständen als Missbrauch oder Steuerhinterziehung durch den Steuerpflichtigen aufgegeben wird?

1.3. Erlauben oder verwehren diese Bestimmungen und Grundsätze eine Auslegung in dem Sinne, dass zu den Umständen, unter denen das Recht auf Vorsteuerabzug im Fall der Aufgabe der Investition in Frage gestellt werden kann, gehören

1.3.1. die spätere Realisierung einer dem Steuerpflichtigen zu dem Zeitpunkt, zu dem die Investitionsausgaben getätigt wurden, bekannten Gefahr, dass die Investition nicht durchgeführt werden kann, wie etwa der Umstand, dass eine Behörde einen städtebaulichen Plan, der zur Durchführung der fraglichen Investition erforderlich ist, nicht genehmigt?

1.3.2. die Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse im Lauf der Zeit, so dass die geplante Investition nicht mehr so rentabel ist wie zu ihrem Beginn?

1.4. Sind die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts dahin auszulegen, dass bei der Aufgabe der Investition

1.4.1. das Vorliegen von Missbrauch oder Steuerhinterziehung, das das Infragestellen des Rechts auf Vorsteuerabzug rechtfertigt, vermutet wird oder muss es von den Steuerbehörden nachgewiesen werden?

1.4.2. der Nachweis des Missbrauchs oder der Steuerhinterziehung durch eine bloße Vermutung erbracht werden kann, oder werden objektive Beweise benötigt?

1.5. Erlauben oder verwehren es die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts, dass Missbrauch oder Steuerhinterziehung, die es rechtfertigen, das Recht auf Vorsteuerabzug in Frage zu stellen, im Fall der Aufgabe einer Investition berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, von denen er die Mehrwertsteuer abgezogen hat, gar nicht und somit auch nicht zu rein privaten Zwecken verwenden kann?

1.6. Sind die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts dahin auszulegen, dass im Fall der Aufgabe einer Investition nach der Tätigung der Investitionsausgaben durch den Steuerpflichtigen eintretende Umstände, wie z. B. (i) eine Wirtschaftskrise oder (ii) die Realisierung der zum Zeitpunkt der Tätigung der Investitionsausgaben vorliegenden Gefahr, dass die Investition durchgeführt wird (z. B., dass eine Behörde einen für die Durchführung der Investition erforderlichen städtebaulichen Plan nicht genehmigt) oder (iii) eine Änderung der Schätzung der Rentabilität der Investition, Umstände darstellen, die vom Willen des Steuerpflichtigen unabhängig sind und bei der Bestimmung seines guten Glaubens berücksichtigt werden können?

1.7. Sind die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 184 und Art. 185, die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, das Diskriminierungsverbot und der Grundsatz der steuerlichen Neutralität dahin auszulegen, dass die Aufgabe der Investition einen Fall der Berichtigung der Mehrwertsteuer darstellt?

Erfolgt mit anderen Worten die Infragestellung des Rechts auf Vorsteuerabzugs für Investitionsausgaben in Bezug auf einige vom Steuerpflichtigen mit der Absicht getätigte Investitionsausgaben, sie einem steuerbaren Umsatz zuzuordnen, durch den Mechanismus der Berichtigung der Mehrwertsteuer, wenn die Investition später aufgegeben wird?

1.8. Erlauben oder verwehren die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem einer nationalen Regelung, die die Beibehaltung des Rechts auf Vorsteuerabzug in Bezug auf aufgegebenen Investitionen ausschließlich in zwei Fällen vorsieht, die unter kurzem Hinweis auf zwei Entscheidungen des EuGH vorliegen (i) wenn der Steuerpflichtige diese Gegenstände/Dienstleistungen unter Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, nie im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet, wie im Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache C-37/95, Belgische Staat gegen Ghent Coal Terminal NV ausgeführt, und (ii) in anderen Fällen, in denen die erworbenen Gegenstände/Dienstleistungen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt wurde, aus objektiven Gründen, die von seinem Willen unabhängig sind, nicht im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet

werden, wie im Urteil des Gerichtshofs in der Rechtssache C-110/94, *Intercommunale voor zeewaterontziltling (INZO)* gegen den belgischen Staat ausgeführt wurde?

1.9. Erlauben oder verwehren es die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sowie die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, dass Steuerbehörden Anerkenntnisse in früheren Steuerprüfberichten oder in früheren Entscheidungen über Verwaltungsbeschwerden widerrufen

1.9.1. wenn der Einzelne Gegenstände und Dienstleistungen zu dem Zweck erworben hat, sie einem steuerbaren Umsatz zuzuordnen?

1.9.2. wenn die Aussetzung oder Aufgabe eines Investitionsprojekts durch einen vom Willen des Steuerpflichtigen unabhängigen Umstand verursacht worden ist?

2.1. Erlauben oder verwehren es die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 28, dass die Konstruktion des Kommissionärs auch außerhalb eines Auftragsvertrags ohne Vertretung anwendbar ist?

2.2. Sind die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere Art. 28, dahin auszulegen, dass die Konstruktion des Kommissionärs anwendbar ist, wenn ein Steuerpflichtiger ein Bauwerk im Einklang mit den Anforderungen und den Bedürfnissen der Tätigkeit einer anderen juristischen Person in der Absicht errichtet, das Eigentum an dem Bauwerk zu behalten und es nach seiner Fertigstellung an diese andere juristische Person bloß zu vermieten.

2.3. Sind diese Bestimmungen dahin auszulegen, dass der Bauführer in der vorstehend beschriebenen Situation die Investitionsausgaben für die Errichtung des Bauwerks der juristischen Person, der er das Bauwerk nach Fertigstellung vermieten will, in Rechnung stellen und die entsprechende Mehrwertsteuer von dieser juristischen Person erheben muss?

2.4. Sind diese Vorschriften dahin auszulegen, dass der Bauführer in der vorstehend beschriebenen Situation verpflichtet ist, die Investitionsausgaben in Rechnung zu stellen und die entsprechende Mehrwertsteuer zu erheben, auch wenn die Bauarbeiten wegen der drastischen Verringerung der wirtschaftlichen Tätigkeit der Person, der dieses Bauwerk vermietet werden soll, endgültig eingestellt werden, wobei diese Verringerung auf die bevorstehende Zahlungsunfähigkeit dieser Person zurückzuführen ist?

2.5. Sind die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts dahin auszulegen, dass die Steuerbehörden die Umsätze des Steuerpflichtigen neu einstufen können, ohne die von diesem

vereinbarten Vertragsbedingungen zu berücksichtigen, auch wenn die in Rede stehenden Verträge nicht fingiert sind?

2.6. Erlauben oder verwehren es die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, insbesondere die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, dass Steuerbehörden in früheren Steuerprüfberichten oder in früheren Entscheidungen über Verwaltungsbeschwerden enthaltene Anerkennnisse des Anspruchs des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug widerrufen?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, speziell Art. 9. Abs. 1 sowie Art. 28, 63, 167, 168, 184 und 185

Angeführte nationale Vorschriften

A. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal publicată în *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 927 din 22 decembrie 2003, cu modificările ulterioare (Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch, veröffentlicht im Gesetzblatt Rumäniens, Teil I, Nr. 927 vom 22. Dezember 2003, in geänderter Fassung) (im Folgenden: Steuergesetzbuch 2003):

- Art. 11 sieht vor, dass die Steuerbehörden bei der Ermittlung des Betrags einer Steuer eine Transaktion, die keinen wirtschaftlichen Zweck hat, unberücksichtigt lassen oder die Art einer Transaktion oder Tätigkeit neu einordnen können, um den wirtschaftlichen Gehalt der Transaktion oder Tätigkeit widerzuspiegeln.
- Art. 128 Abs. 1 und 2 definiert die Lieferung von Gegenständen und sieht vor, dass Steuerpflichtige, die bei der Erbringung einer Lieferung von Gegenständen im eigenen Namen, aber als Kommissionär für Rechnung Dritter tätig werden, behandelt werden, als ob sie die Gegenstände selbst gekauft und geliefert hätten.
- Art. 129 Abs. 1 und 3 definiert die Erbringung von Dienstleistungen und sieht vor, dass Steuerpflichtige, die bei der Erbringung von Dienstleistungen im eigenen Namen, aber für Rechnung Dritter tätig werden, behandelt werden, als ob sie diese Dienstleistungen selbst erhalten und erbracht hätten.
- Art. 138 sieht im Wesentlichen vor, dass sich die Steuerbemessungsgrundlage vermindert, wenn der Vertrag über die Lieferung der Gegenstände oder über die Erbringung der Dienstleistungen vollständig oder teilweise wegfällt, bevor er durchgeführt wird, aber bereits Rechnungen verschickt wurden.

- In Art. 145 Abs. 2 wird das Recht auf Vorsteuerabzug beim Erwerb festgelegt, wenn dieser u. a. für steuerbare Umsätzen verwendet werden sollen.
- Art. 148 Abs. 1 sieht vor, dass der ursprüngliche Vorsteuerabzug insbesondere dann berichtigt wird, wenn sich die Faktoren, die bei der Festsetzung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Erklärung geändert haben, einschließlich in den in Art. 138 des Steuergesetzbuches 2003 vorgesehenen Fällen.

B: Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal 2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, publicată în *Monitorul Oficial al României*, partea I, nr. 112 din 6 februarie 2004, cu modificările ulterioare (Durchführungsbestimmungen zum Steuergesetzbuch 2003, genehmigt durch den Regierungserlass Nr. 44/2004, veröffentlicht im Amtsblatt Rumäniens, Teil I, Nr. 112 vom 6. Februar 2004 in geänderter Fassung) (im Folgenden: Durchführungsbestimmungen):

- Nr. 6 Abs. 3 sieht vor, dass im Fall der Lieferung von Gegenständen der Steuerpflichtige, der als Kommissionär handelt und dem vom Kommittenten/Verkäufer oder gegebenenfalls vom Lieferanten Rechnungen auf seinen Namen ausgestellt werden, und der Rechnungen in eigenem Namen an den Kommittenten/Käufer oder gegebenenfalls an den Kunden ausstellt, in eigenem Namen aber für Rechnung des Kommittenten handelt. In steuerlicher Hinsicht gilt der Kommissionär als Käufer und Wiederverkäufer der Gegenstände, unabhängig davon, ob er für Rechnung des Verkäufers oder des Käufers handelt. Wenn der Kommissionär vertragsgemäß im Namen und für Rechnung des Kommittenten als Bevollmächtigter handelt, aber in seinem Namen Rechnungen ausstellt und/oder erhält, gilt er mehrwertsteuerrechtlich als Käufer/Wiederverkäufer;
- Nach Nr. 7 Abs. 3 gelten die Bestimmungen von Nr. 6 Abs. 3 auch für Dienstleistungserbringer;
- Nr. 19 Abs. 4 bestimmt im Wesentlichen, dass, wenn die von einer anderen Person getätigten Ausgaben weiterverrechnet werden, d. h. wenn der Steuerpflichtige eine Rechnung oder ein anderes Dokument in seinem Namen für die Lieferung von Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen an eine andere Person erhält und den Gegenwert der entsprechenden Lieferungen oder Leistungen weiterverrechnet, wird er als Kommissionär entsprechend den Bestimmungen der Nrn. 6 und 7 angesehen. In diesem Fall hat der Steuerpflichtige ein Recht auf Abzug der Vorsteuer auf den Erwerb der Gegenstände oder der Dienstleistungen, die weiterverrechnet worden sind, und ist verpflichtet, Mehrwertsteuer auf die steuerpflichtigen Umsätze zu erheben.
- Nr. 45 Abs. 6 sieht im Wesentlichen vor:
 - Im Fall von im Bau befindlichen Immobilien, die schließlich aufgrund einer Entscheidung, Investitionen einzustellen, die ausgebucht und als

Ausgaben erfasst wurden, nicht fertig gestellt werden, bleibt das Recht auf Vorsteuerabzug erhalten, wenn der Steuerpflichtige aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig waren, diese Gegenstände und Dienstleistungen nie für seine wirtschaftliche Tätigkeit verwendet hat, wie der Gerichtshof im Urteil vom 15. Januar 1998, Belgischer Staat/Ghent Coal Terminal NV (C-37/95, EU:C:1998:1), entschieden hat.

- das Recht auf Vorsteuerabzug kann auch in anderen Fällen erhalten bleiben, in denen die erworbenen Gegenständen und Dienstleistungen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt wurde, aus objektiven, nicht in der Absicht des Steuerpflichtigen liegenden Gründen nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit verwendet werden, wie der Gerichtshof im Urteil vom 29. Februar 1996, Intercommunale voor zeewaterontzilting (INZO) (C-110/94, EU:C:1996:67), entschieden hat.
- im Fall des Erwerbs eines Grundstücks mit Bauwerken ist der Steuerpflichtige berechtigt, die auf den Erwerb entfallende Mehrwertsteuer abzuziehen, wenn er die durch objektive Anhaltspunkte bestätigte Absicht dafür nachweist, dass das Grundstück, auf dem die Bauwerke errichtet wurden, weiterhin für die Zwecke seiner steuerbaren Umsätze verwendet wird, z. B. für den Bau weiterer für steuerbare Umsätze bestimmte Gebäude, wie der Gerichtshof im Urteil vom 29. November 2012, Gran Via Moinești (C-257/11, EU:C:2012:759), entschieden hat;
- Nr. 71⁸ sieht im Wesentlichen vor, dass der Wert der in Erschaffung befindlichen materiellen/immateriellen Anlagegüter, die schließlich nicht fertig gestellt werden und ausgebucht und als Ausgabe erfasst werden, bei Auflösung der Verträge vor dem Fälligkeitstag eine nicht abziehbare Ausgabe darstellt, wenn dieser Wert nicht durch den Verkauf oder Entfernung aus der Bilanz realisiert wird.

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens

- 1 Der dem Ausgangsverfahren zugrunde liegende Sachverhalt betrifft die Nichtdurchführung von zwei Bauprojekten, die die Klägerin in den Jahren 2006 und 2007 entsprechend den Vereinbarungen, die sie zu diesem Zweck mit einer Aufzüge und Fahrtreppen erzeugenden Gesellschaft geschlossen hat (im Folgenden: Aufzughersteller), begonnen hatte.
- 2 Im Jahr 2006 erwarb die Klägerin ein Grundstück, um darauf ein Gebäude zur Herstellung von Aufzügen und Nebenprodukten zu errichten, und diese Liegenschaft sollte später für 10 Jahre an den Aufzughersteller vermietet werden (im Folgenden: Projekt Dragomirești Vale).

- 3 Mit einem im Dezember 2007 geschlossenen Kaufvertrag kaufte die Klägerin beim Aufzughersteller eine Liegenschaft, die aus einem Grundstück und einem Bauwerk besteht, in dem dieser seine Tätigkeit ausübte. Der Grund für das Geschäft bestand zum einen in der Absicht der Klägerin, auf dem Grundstück einen Büroturm und ein Einkaufszentrum (Projekt Calea Giulești) zu errichten, und zum anderen im Bedürfnis des Aufzugherstellers, seine Kosten durch den Umzug in den Bereich, der im Rahmen des Projekts Dragomirești Vale errichtet werden sollte, zu senken.
- 4 Im Zeitraum von 2008 bis 2010 tätigte die Klägerin im Rahmen des Projekts Dragomirești Vale Ausgaben für bestimmte vorbereitende Tätigkeiten, wie z. B. die Erteilung der Baugenehmigung und den Abschluss von Beratungsverträgen für die Erteilung dieser Genehmigung, die Planung, die Errichtung einiger vorläufiger Bauwerke sowie Dienstleistungen der Bauleitung. Diese Ausgaben beliefen sich auf 942 471 RON, zuzüglich Mehrwertsteuer in Höhe von 226 193 RON für die die Klägerin ihr Recht auf Vorsteuerabzug ausübte.
- 5 Im Rahmen des Projekts Calea Giulești tätigte die Klägerin Ausgaben für die Erteilung der entsprechenden Genehmigungen für die Beseitigung bestehender Bauwerke auf dem Grundstück, auf dem der Aufzughersteller seine Tätigkeit ausübte, und für die Baugenehmigung. Diese Ausgaben beliefen sich auf 71 268 RON zuzüglich Mehrwertsteuer in Höhe von 13 541 RON, für die die Klägerin ihr Recht auf Vorsteuerabzug ausübte.
- 6 Im Jahr 2008 setzte die Klägerin das Projekt Calea Giulești vor dem Hintergrund der Wirtschaftskrise und der Verzögerung der Gespräche mit den Behörden, die an der Erteilung der erforderlichen Genehmigungen beteiligt waren, aus.
- 7 Vor dem gleichen Hintergrund sah sich der Aufzughersteller gezwungen, Geschäftsräume zu einem geringeren als dem mit der Klägerin vereinbarten Zins für das zu errichtende Gebäude zur Erzeugung der Aufzüge anzumieten. Unter diesen Umständen setzte die Klägerin auch das Projekt Dragomirești Vale aus und mietete ein Gebäude, das sie dem Aufzughersteller für einen Zeitraum von sieben Jahren gegen eine geringere als ursprünglich vereinbarte Miete untervermietete. In einer Zusatzvereinbarung zum Kaufvertrag bestätigte der Aufzughersteller, dass die Klägerin ihrer Verpflichtung in Bezug auf den Umzug in vollem Umfang und fristgerecht nachgekommen sei.
- 8 Am 26. Mai 2016 beschloss die Klägerin, die mit dem Projekt Calea Giulești verbundenen Investitionen zu widerrufen und die Ausgaben in den Jahresabschluss für das Jahr 2015 aufzunehmen. Die Klägerin erhielt trotzdem ein Städtebau-Zertifikat über die Genehmigung des Abbruchs der bestehenden Gebäude auf dem Grundstück, das zuvor im Besitz des Aufzugherstellers war, und ein Städtebau-Zertifikat für die Erstellung der Unterlagen über die Genehmigungen zur Durchführung des betreffenden Projekts.

- 9 In den Jahren 2009 und 2013 kontrollierten Steuerprüfer die Tätigkeit der Klägerin im Zeitraum vom 27. März 2006 bis zum 30. Juni 2012, darunter auch die mit beiden Bauprojekten verbundenen Investitionsausgaben im Hinblick auf die Einhaltung der Mehrwertsteuervorschriften. In den Steuerprüfberichten wurde festgestellt, dass die Klägerin die fällige Mehrwertsteuer im Prüfungszeitraum ordnungsgemäß abgezogen und erhoben hatte. Außerdem wird in einem der Steuerprüfberichte ausdrücklich angegeben, dass die wirtschaftlich-finanzielle Lage die Fortsetzung der beiden Projekte nicht erlaubt habe.
- 10 Im Jahr 2016 untersuchten die Steuerprüfer im Rahmen einer weiteren Steuerprüfung den Zeitraum vom 1. Juli 2012 bis zum 30. Juni 2016. Im Steuerprüfbericht wurde festgestellt, dass die Klägerin die Mehrwertsteuer in Höhe von 13 541 RON für die Investitionsausgaben im Zusammenhang mit dem Projekt Calea Giulești nicht ordnungsgemäß abgezogen habe und verpflichtet sei, beim Aufzugerhersteller Mehrwertsteuer in Höhe von 226 193 RON für die im Rahmen des Projekts Dragomirești Vale getätigten Investitionsausgaben zu erheben, die die Klägerin dem Aufzugerhersteller hätte in Rechnung stellen müssen.
- 11 Mit einem auf der Grundlage des letztgenannten Steuerprüfberichts erlassenen Steuerbescheid wurde die Klägerin zur Zahlung eines zusätzlichen Mehrwertsteuerbetrags in Höhe von 239 734 RON verpflichtet. Sie focht den Steuerprüfbericht und den Steuerbescheid zunächst im Verwaltungsweg und dann im Rahmen des vorliegenden Verfahrens vor den Gerichten an und beantragte die Erstattung der gezahlten Beträge und der entsprechenden Zinsen.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 12 Die Klägerin macht geltend, dass sie nicht verpflichtet gewesen sei, die zusätzliche Mehrwertsteuer in Höhe von 226 193 RON zu erheben, und dass die Steuerverwaltung den Abzug der Mehrwertsteuer in Höhe von 13 541 RON, die als negative Summe und Erstattungsoption in der Mehrwertsteuererklärung für Dezember 2015 festgesetzt worden sei, in rechtswidriger Weise nicht anerkannt habe. Die Klägerin habe wegen späterer Ereignisse, die von ihrem Willen unabhängig seien und Steuerhinterziehung oder Missbrauch ausschließen, auf die beiden Bauprojekte verzichtet.
- 13 Die Beklagten tragen vor, die Entscheidung des Rechtsstreits hänge davon ab, ob das Recht auf Vorsteuerabzug unabhängig von den Gründen, aus denen die Investition aufgegeben worden sei, bestehe. Die Ablehnung des Antrags auf Erstattung der Mehrwertsteuer in Höhe von 226 193 RON sei rechtmäßig gewesen.
- 14 In Bezug auf das Projekt Calea Giulești machen die Beklagten geltend, dass die auf die mit diesem Vorhaben verbundenen Dienstleistungen entfallende Mehrwertsteuer gemäß Art. 148 des Steuergesetzbuchs 2003 und Nr. 45 der Durchführungsbestimmungen zu berichtigen sei, da sich die Absicht der Klägerin geändert habe und sie das Vorhaben später aufgegeben habe, auch wenn die

Beklagten einräumten, dass die Klägerin diese Dienstleistungen in der Absicht in Anspruch genommen habe, damit steuerbare Umsätze zu erzielen.

- 15 Die Beklagten sind der Ansicht, die Klägerin hätte das Abzugsrecht nur geltend machen können, wenn die Aufgabe [des Projekts] auf objektive Gründe zurückzuführen gewesen sei, die in von ihrem Willen unabhängigen Umständen bestünden, die nach dem Beginn der Investition aufgetreten seien. Die Klägerin habe diese objektiven Gründe nicht nachgewiesen und habe Kenntnis von den Umständen gehabt, die zu der Aufgabe des Projekts führen könnten, sodass sie dieses Risiko frei übernommen habe.
- 16 Die Klage könne nicht auf der Grundlage des Urteils INZO zugelassen werden, da die Klägerin die Investition vor der Durchführung der Machbarkeitsstudie, mit der die Rentabilität des Vorhabens in Frage gestellt worden sei, als Kosten vorgesehen habe.
- 17 In Bezug auf das Projekt Dragomirești Vale hatten die Beklagten zwar anerkannt, dass die Klägerin ein Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer, die für die mit diesem Vorhaben im Zusammenhang stehenden Dienstleistungen entrichtet worden war, habe und dass diese Dienstleistungen von ihr in eigenen Namen in Anspruch genommen worden seien, sie waren aber dennoch der Ansicht, die betreffenden Erwerbe seien für Rechnung des Aufzugerhebers getätigt worden, da das Gebäude, das errichtet und an den Aufzugerhebers vermietet werden sollte, entsprechend den Anforderungen der Tätigkeit dieses Herstellers errichtet werden sollte.
- 18 Die Beklagten machten geltend, dass sie, obwohl sie das Geschäft zwischen der Klägerin und dem Aufzugerhebers neu eingestuft hätten, damit die Konstruktion des Kommissionärs zur Anwendung kommen könne, sodann davon ausgegangen seien, dass die Klägerin dem Aufzugerhebers sämtliche Ausgaben für die Dienstleistungen in Rechnung stellen und die Mehrwertsteuer für diese Ausgaben erheben müsse.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 19 Was erstens das Projekt Calea Giulești angeht, ist nach Ansicht des vorliegenden Gerichts klarzustellen, ob die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112 dahin ausgelegt werden könnten, dass jede Person, die einen Gegenstand oder eine Dienstleistung in der Absicht erwerbe, sie für die Zwecke der steuerpflichtigen Tätigkeit zu verwenden, zum entsprechenden Vorsteuerabzug berechtigt sei und dieses Recht beibehalte, auch wenn der Gegenstand oder die Dienstleistung später aufgrund von Umständen, die nach dem Erwerb der Ware oder Dienstleistung liegen und die vom Willen des Steuerpflichtigen unabhängig seien und Steuerhinterziehung oder Missbrauch ausschließen, nicht mehr für das ursprünglich beabsichtigte Ziel verwendet werde, wie der Gerichtshof in der Rechtssache INZO (C-110/94, EU:C:1996:67) entschieden habe.

- 20 Was zweitens das Projekt Dragomirești Vale betrifft, ist nach Ansicht des vorliegenden Gerichts klarzustellen, ob die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112, insbesondere deren Art. 28, die Anwendung der Konstruktion des Kommissionärs auch außerhalb eines Auftragsvertrags ohne Vertretung erlauben oder verwehren.
- 21 Das vorliegende Gericht möchte also zunächst wissen, ob diese Bestimmungen dahin auszulegen sind, dass die Konstruktion des Kommissionärs anwendbar ist, wenn ein Steuerpflichtiger ein den Anforderungen der Tätigkeit einer anderen juristischen Person entsprechendes Gebäude mit dem Ziel errichtet, das Eigentum an dem Gebäude zu behalten und dieses bloß an eine andere juristische Person zu vermieten, wenn es fertig gestellt ist.
- 22 Sodann möchte das vorliegende Gericht wissen, ob diese Bestimmungen dahin auszulegen sind, dass der Bauführer in einer Situation wie der vorliegenden die mit der Ausführung des Bauwerks verbundenen Investitionsausgaben der juristischen Person, der dieses Bauwerk nach Fertigstellung vermietet werden soll, in Rechnung stellen und die entsprechende Mehrwertsteuer von dieser juristischen Person erheben muss, und ob dieser Bauführer verpflichtet ist, die Investitionsausgaben in Rechnung zu stellen und die entsprechende Mehrwertsteuer zu erheben, auch wenn die Bauarbeiten aufgrund der drastischen Verringerung der wirtschaftlichen Tätigkeit der betreffenden juristischen Person wegen ihrer bevorstehenden Insolvenz endgültig eingestellt werden.
- 23 Schließlich möchte das vorliegende Gericht wissen, ob die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112 und die allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts dahin auszulegen sind, dass die Steuerbehörden die Umsätze des Steuerpflichtigen neu einstufen können, ohne die von ihnen vereinbarten Vertragsbedingungen zu berücksichtigen, auch wenn die in Rede stehenden Verträge nicht fingiert sind, und ob die Bestimmungen dieser Richtlinie sowie insbesondere der Grundsatz der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes es erlauben oder verwehren, dass die Steuerbehörden frühere Anerkennnisse des Anspruchs des Steuerpflichtigen widerrufen.