

Rechtssache C-895/19

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

Eingangsdatum:

4. Dezember 2019

Vorlegendes Gericht:

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach
(Woiwodschaftsverwaltungsgericht Gliwice [Gleiwitz] Polen)

Datum der Vorlageentscheidung:

4. November 2019

Klägerin :

A.

Beklagter:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Direktor der nationalen
Steuerinformationsbehörde)

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Die Bestimmung des Rechts auf Abzug der Vorsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen im Lichte der neuen Regelungen des Mehrwertsteuergesetzes, wonach für die Abgabe der Steuererklärung eine Ausschlussfrist von drei Monaten gilt.

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Auslegung des Unionsrechts, Art. 267 AEUV

Vorlagefrage

Ist Art. 167 in Verbindung mit Art. 178 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung

entgegensteht, wonach die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug im gleichen Steuerzeitraum wie dem, in dem die Vorsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen abzuführen ist, davon abhängig gemacht wird, dass die für diese Umsätze geschuldete Vorsteuer in einer entsprechenden Steuererklärung angemeldet wird, die innerhalb einer bestimmten Ausschlussfrist (in Polen 3 Monate) ab Ablauf des Monats abzugeben ist, in dem für den Erwerb der Waren oder Dienstleistungen eine Steuerpflicht entstanden ist?

Angeführte Vorschriften des Unionsrechts

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, geändert durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem hinsichtlich der Rechnungsstellungsvorschriften (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie): Art. 1 Abs. 2, Art. 63, 167, 168, 178–182, 273

Angeführte Vorschriften des nationalen Rechts

Gesetz vom 11. März 2004 über die Steuer auf Gegenstände und Dienstleistungen (Ustawa o podatku od towarów i usług, Dz. U. 2018, Pos. 2174 mit Änd., im Folgenden: Mehrwertsteuergesetz):

Art. 86 Abs. 1, 10, 13 und 13a in der vor dem 1. Januar 2017 und danach geltenden Fassung:

1. Soweit Gegenstände und Dienstleistungen zur Ausführung besteuert Umsätze verwendet werden, sind die ... Steuerpflichtigen berechtigt, den Betrag der Vorsteuer vom Betrag der geschuldeten Steuer abzuziehen ...

10. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht bei Abgabe der Steuererklärung für den Zeitraum, in dem für die vom Steuerpflichtigen erworbenen oder eingeführten Gegenstände oder Dienstleistungen die Steuerpflicht entstanden ist.

13. Sofern der Steuerpflichtige den Vorsteuerabzug nicht innerhalb der in Abs. 10, 10d, 10e und 11 genannten Frist vorgenommen hat, kann er – vorbehaltlich des Abs. 13a – die Vorsteuer durch Abgabe einer berechtigten Steuererklärung für den Steuerzeitraum, in dem das Recht auf Vorsteuerabzug entstanden ist, abziehen, spätestens jedoch innerhalb von 5 Jahren nach Beginn des Jahres, in dem das Recht auf Vorsteuerabzug entstanden ist.

13a. Wenn der Steuerpflichtige in Bezug auf einen innergemeinschaftlichen Erwerb bzw. eine innergemeinschaftliche Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen, für die gemäß Art. 17 der Erwerber der Gegenstände oder Dienstleistungen die Steuer schuldet, den Vorsteuerabzug nicht innerhalb der in Abs. 10 und 11 genannten Frist vorgenommen hat, kann er die

Vorsteuer durch Abgabe einer berechtigten Steuererklärung für den Steuerzeitraum, in dem das Recht auf Vorsteuerabzug entstanden ist, abziehen, spätestens jedoch innerhalb von 5 Jahren nach Beginn des Jahres, in dem das Recht auf Vorsteuerabzug entstanden ist.

Art. 86 Abs. 10b in der bis 31. Dezember 2016 geltenden Fassung:

10b. Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht in den Fällen des

...

2) Abs. 2 Nr. 4 Buchst. c): gemäß Art. 10, unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige

...

b) die Vorsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen in einer von ihm abzugebenden Steuererklärung anmeldet;

3) Abs. 2 Nr. 4 Buchst. a, b und d: gemäß Abs. 10, unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige die Vorsteuer für diese Umsätze in einer von ihm abzugebenden Steuererklärung anmeldet.

Am 1. Januar 2017 wurden die Regelungen des Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 geändert und die Vorschrift durch Abs. 10i ergänzt:

10b. Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht in den Fällen des

...

2) Abs. 2 Nr. 4 Buchst. c: gemäß Abs. 10, unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige

...

b) die Vorsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen nicht später als 3 Monate ab Ablauf des Monats, in dem für den Erwerb der Gegenstände die Steuerpflicht entstanden ist, in einer von ihm abzugebenden Steuererklärung anmeldet;

3) Abs. 2 Nr. 4 Buchst. a, b und d: gemäß Abs. 10, unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige die Vorsteuer für diese Umsätze nicht später als 3 Monate ab Ablauf des Monats, in dem für den Erwerb der Gegenstände oder Dienstleistungen die Steuerpflicht entstanden ist, in einer von ihm abzugebenden Steuererklärung anmeldet.

10i. Soweit der Steuerpflichtige die Vorsteuer in der von ihm abzugebenden Steuererklärung später anmeldet, als in Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 geregelt, kann er den Steuerbetrag, der in einer Steuererklärung für einen

Steuerzeitraum, hinsichtlich dessen die Frist zur Abgabe der Steuererklärung noch nicht abgelaufen ist, angemeldet wird, entsprechend erhöhen.

Darstellung des Sachverhalts und des Verfahrens sowie Vorbringen der Parteien

- 1 In ihrem Antrag auf individuelle Auslegung von Vorschriften des Steuerrechts wies die Gesellschaft A. (im Folgenden: Gesellschaft) darauf hin, dass sie im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit Einkäufe tätige, darunter innergemeinschaftliche Erwerbe von Gegenständen (im Folgenden: IEG) in Polen. Die erworbenen Gegenstände werden anschließend für Umsätze verwendet, die im Inland der Besteuerung mit der Mehrwertsteuer unterliegen. Bei der Ausübung dieser Tätigkeit ist es vorgekommen und kann auch in der Zukunft vorkommen, dass die für IEG geschuldete Steuer von der Gesellschaft nicht in einer Steuererklärung (bzw. berichtigten Steuererklärung) angemeldet wurde bzw. angemeldet wird, die innerhalb von 3 Monaten nach Ablauf des Monats, in dem für die erworbenen Gegenstände die Steuerpflicht entstanden ist, abgegeben wurde bzw. wird (die Gesellschaft hat dies jeweils durch Abgabe einer berichtigten Steuererklärung nachgeholt bzw. wird es nachholen). Hierbei kann die Nichtanmeldung der geschuldeten Steuer innerhalb der o. g. Frist u. a. auf den verspäteten Eingang einer Rechnung, eine unrichtige Einordnung eines Umsatzes seitens der Gesellschaft oder einen Irrtum der die jeweiligen Mehrwertsteueraufstellungen bzw. Steuererklärungen erstellenden Person zurückzuführen sein. Die Gesellschaft betonte, dass sie zum Vorsteuerabzug berechtigt sei und dass eine etwaige verspätete (d.h. nach Ablauf der dreimonatigen Frist eingereichte) Anmeldung der Vorsteuer durch Abgabe einer berichtigten Steuererklärung weder rechtsmissbräuchlich sei noch einer etwaigen Steuerverkürzung diene.
- 2 Daher wollte die Gesellschaft wissen, ob sie bei dem im Antrag dargelegten Sachverhalt und auch bei entsprechenden zukünftigen Sachverhalten bei Anwendung des seit dem 1. Januar 2017 geltendem Recht dazu berechtigt war bzw. sein wird, aufgrund der Abgabe einer berichtigten Steuererklärung für den Steuerzeitraum, in dem die Steuerschuld entstanden ist, die Vorsteuer für IEG in dem gleichen Steuerzeitraum wie dem, in dem die Vorsteuer angemeldet wurde, abzuziehen, und zwar selbst dann, wenn die berichtigte Steuererklärung später als 3 Monate nach Ablauf des Monats abgegeben wurde bzw. wird, in dem für die erworbenen Gegenstände die Steuerpflicht entstanden ist.
- 3 Nach Auffassung der Gesellschaft ist diese Frage zu bejahen. Ihrer Ansicht nach ist die in Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b des Mehrwertsteuergesetzes in der seit dem 1. Januar 2017 geltenden Fassung geregelte Anforderung der Mehrwertsteuerrichtlinie fremd und kann daher keine Anwendung finden. Diese Anforderung verletze zudem die Grundsätze der Steuerneutralität sowie der Verhältnismäßigkeit.

- 4 Diese Einschätzung wird vom Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (im Folgenden: Steuerbehörde) nicht geteilt. Nach Auffassung der Steuerbehörde sind die eingeführten Regelungen mit der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar und verletzen insbesondere nicht die obigen Grundsätze. Denn mit diesen Regelungen werde das Recht des Steuerpflichtigen zum Vorsteuerabzug, das sich aus der Systematik der Mehrwertsteuer selbst ergebe, nicht eingeschränkt. Zudem lasse Art. 178 der Mehrwertsteuerrichtlinie es zu, dass die Mitgliedstaaten gewisse formelle Anforderungen für den Vorsteuerabzug einführen, und die dreimonatige Frist des Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b des Mehrwertsteuergesetzes stelle eine solche formelle Anforderung dar.
- 5 Die Gesellschaft erhob beim Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach (das vorliegende Gericht) Klage auf Aufhebung der angefochtenen Einzelfallauslegung und rügte hierbei u. a. die Unvereinbarkeit des Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 des Mehrwertsteuergesetzes mit Art. 167 und 178 der Mehrwertsteuerrichtlinie sowie die Verletzung des in Art. 1 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie verankerten Grundsatzes der Steuerneutralität und des sich aus Art. 5 Abs. 4 AEUV ergebenden Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit.
- 6 Die Steuerbehörde beantragte die Klageabweisung und hielt an ihrer der Einzelfallauslegung zugrunde liegenden Auffassung fest. Das vorliegende Gericht hat beschlossen, das Verfahren auszusetzen und den Gerichtshof um Vorabentscheidung zu ersuchen.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 7 In Polen ist der Steuerpflichtige nach dem in Art. 86 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes (mit dem der Grundsatz der Steuerneutralität umgesetzt wird) verankerten Grundsatz zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen Gegenstand von steuerpflichtigen Umsätzen sind. Diese Berechtigung gilt grundsätzlich für den Steuerzeitraum, in dem für die vom Steuerpflichtigen erworbenen bzw. eingeführten Gegenstände und Dienstleistungen die Steuerpflicht entstanden ist (Art. 86 Abs. 10 Mehrwertsteuergesetz). Nach dem bis 31. Dezember 2016 geltendem Recht entsteht das Recht zum Vorsteuerabzug in Bezug auf IGE gemäß Art. 10 u. a. unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige die Vorsteuer für IGE in einer von ihm abzugebenden Steuererklärung anmeldet (Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b Mehrwertsteuergesetz). Der Gesetzgeber führte jedoch eine neue Ausschlussfrist ein mit der Folge, dass die Inanspruchnahme dieser Regelung nunmehr unter die Bedingung gestellt wird, dass die Steuererklärung innerhalb einer Frist von 3 Monaten abgegeben wird (Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b Mehrwertsteuergesetz in der seit dem 1. Januar 2017 geltenden Fassung). Bei Überschreitung dieser Frist muss der Steuerpflichtige die zuvor abgegebene Steuererklärung berichtigen (Art. 86 Abs. 10g Mehrwertsteuergesetz), und er kann gleichzeitig die Vorsteuer aus IGE nur laufend verrechnen (Art. 86 Abs. 10i Mehrwertsteuergesetz). Aus der Begründung der Gesetzesänderung ergibt sich, dass diese damit gerechtfertigt

wird, dass es bei manchen Unternehmen zu Unrichtigkeiten bei der Anmeldung der Vorsteuer für IGE und sonstige Umsätze komme, bei denen grundsätzlich die Vorsteuer der erhobenen Steuer der Höhe nach entspreche.

- 8 Derweil stellte der Gerichtshof in seinem Urteil vom 2. Mai 2019, C-225/18, Grusa Lotos, in Bezug auf die „Stillhalteklausele“ fest, dass das in Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist und grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann. Es kann für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden, und der Unternehmer soll vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet so die völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen. Daher ist ein Steuerpflichtiger, soweit er zum Zeitpunkt des Erwerbs eines Gegenstands oder einer Dienstleistung als solcher handelt und den Gegenstand oder die Dienstleistung für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, berechtigt, die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für diesen Gegenstand oder diese Dienstleistung abzuziehen. Der Gerichtshof wies darauf hin, dass der Rechtsprechung auch zu entnehmen ist, dass Ausnahmen vom Recht auf Vorsteuerabzug nur in den in der Richtlinie ausdrücklich vorgesehenen Fällen zulässig sind. Wie der Gerichtshof bereits entschieden hat, sind jedoch die tatsächliche Anwendung der innerstaatlichen Vorschriften über die Ausschlussstatbestände vom Recht auf Vorsteuerabzug und deren Auswirkungen auf die Steuerpflichtigen zu berücksichtigen (Rdnr. 25-28, 37).
- 9 Angesichts dieses Urteils stellt sich für das vorliegende Gericht die Frage, ob es zulässig ist, solche Regelungen wie die im vorliegenden Fall als eine neue, grundsätzlich in den nationalen Rechtsvorschriften bisher unbekannte Lösung, einzuführen. Dies ist insofern von Bedeutung, als dass durch die Einführung dieser Regelungen der polnische Gesetzgeber insoweit zum Ausdruck gebracht hat, dass er diese geplanten Lösungen für mit dem Unionsrecht vereinbar hält. Aus der Begründung der Gesetzesänderung ergibt sich derweil, dass weder eine entsprechende Stellungnahme eingeholt noch entsprechende Rücksprachen und Erörterungen mit den Organen und Einrichtungen der Union gehalten bzw. durchgeführt wurden.
- 10 In Bezug auf die Befugnis der Mitgliedstaaten, Ausschlussfristen als formelle Anforderung einzuführen, hat der Gerichtshof mehrmals Stellung genommen, u. a. im Lichte der Grundsätze der Äquivalenz, der Effektivität und der Verhältnismäßigkeit. Das vorliegende Gericht führte folgende Urteile an: Urteil vom 28. Juli 2016, C-332/15, Astone (Rn. 34, Nr. 1 des Tenors); Urteil vom 8. Mai 2008, C-95/07 und C-96/07, Ecotrader (Nr. 1 des Tenors); Urteil vom 12. Januar 2006, C-504/04, Agrarproduktion Staebelow (Rn. 35); Urteil vom 18. März 1987, 56/86, Société pour l'exportation des sucres; Urteil vom 30. Juni 1987, 47/86, Roquette Frères; Urteil vom 26. Juni 1990, C-8/89, Zardi; Urteil vom

9. Juli 2015, C-183/14, Salomie und Oltean; Urteil vom 15. September 2016, C-518/14, Senatex.

- 11 Aus der obigen Rechtsprechung ergibt sich für das vorlegende Gericht, dass die Vorschriften der Mehrwertsteuerrichtlinie der Einführung von Ausschlussfristen in die nationalen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten nicht entgegenstehen. Jedoch dürfen mit solchen Ausschlussfristen die Grundsätze der Steuerneutralität und der Verhältnismäßigkeit nicht verletzt werden. Die Beurteilung hierüber obliegt dem nationalen Gericht, das prüfen muss, ob mit der Regelung nicht etwa eine formelle Anforderung geschaffen wurde, die zu der Erreichung der hiermit bezweckten Ziele unverhältnismäßig ist, wozu auch eine wirtschaftliche Benachteiligung des Steuerpflichtigen gehört. Im vorliegenden Fall hat das vorlegende Gericht daher zu prüfen, ob die eingeführte Ausschlussfrist den Anforderungen genügt, die sich aus den Grundsätzen der Steuerneutralität und der Verhältnismäßigkeit ergeben. Wenn nicht, kann sich der Steuerpflichtige auf die sachliche Unvereinbarkeit berufen, und folglich wäre er rückwirkend zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- 12 In der vorliegenden Sache weist die Gesellschaft auf zwei Ursachen für die Nichteinhaltung der Ausschlussfrist hin: solche, die vom Steuerpflichtigen unabhängig sind und die einen verspäteten Eingang der Rechnung zur Folge haben, und solche, die in der Sphäre des Steuerpflichtigen liegen, d. h. Fehler seinerseits.
- 13 Im Kontext des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit fällt zunächst auf, dass es für den Steuerpflichtigen einen Unterschied macht, ob es um geschuldete Steuer oder um Vorsteuer geht. Art. 86 Mehrwertsteuergesetz enthält nämlich eine zeitliche Begrenzung (Ausschlussfrist) in Bezug auf die erste von beiden lediglich im Zusammenhang mit dem Rechtsinstitut der Verjährung, d. h. einen Zeitraum von 5 Jahren. Somit ist die Berichtigung der geschuldeten Steuer bis zum Ablauf dieses Zeitraums möglich (Art. 13 und 13a Mehrwertsteuergesetz). In Bezug auf die Vorsteuer hat der Gesetzgeber hingegen zwei Fristen eingeführt. Erstens die Frist von 3 Monaten für ihre Abrechnung, somit rückwirkend oder laufend (Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b und Art. 86 Abs. 10i), zweitens die fünfjährige Frist (Art. 86 Abs. 13 und Abs. 13a). Zweifel erweckt die erstgenannte.
- 14 Einerseits erscheint nämlich für das vorlegende Gericht die dreimonatige Ausschlussfrist gemäß Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchst. b Mehrwertsteuergesetz als ausreichend, damit der Steuerpflichtige die Rechnung erhält. Zweifellos hat die Frist auch disziplinarischen Charakter, denn ihre Einführung soll bezwecken, dass sich die Steuerpflichtigen aktiver um den Erhalt der Rechnungen zu IEG bemühen. Entscheidend ist, dass mit dieser Vorschrift den Fällen entgegengewirkt werden sollte, in denen die erhobene Steuer gleich hoch war wie die geschuldete und die Abrechnung verspätet vorgenommen wurde im Hinblick auf die spätere Steuerberichtigung, die wiederum aufgrund der Berücksichtigung der Rechnung zu einem späteren Zeitpunkt als innerhalb der obigen Frist erfolgte. Ein solches Vorgehen diene nämlich der sog. „Steuroptimierung“ und wurde

rechtsmissbräuchlich ausgenutzt. Aus der Begründung der Gesetzesänderung ergibt sich, dass mit jener Ausschlussfrist den Steuerbehörden bessere Kontrollmöglichkeiten in Bezug auf die Mehrwertsteuer zur Verfügung gestellt werden. Das vorlegende Gericht räumt ein, dass ihm keine Statistiken über den Anteil der Steuersachen bekannt sind, in denen der rückwirkende Vorsteuerabzug innerhalb der Fünf-Jahres-Frist – im Gegensatz zur Drei-Monats-Frist – zu Zwecken des Steuerbetrugs bzw. des Rechtsmissbrauchs erfolgte. Andererseits ist zu bedenken, dass der Steuerpflichtige manchmal keinen Einfluss auf die Einhaltung der obigen Frist hat, wie es auch die Gesellschaft im Ausgangsverfahren geltend macht. Dies kann nämlich auf die verspätete Stellung und Versendung der Rechnung durch den Vertragspartner zurückzuführen sein oder auch auf Versäumnisse der Postdienstleister. Darüber hinaus bedeutet der rechtzeitige Eingang der Rechnung beim Steuerpflichtigen nicht immer, dass diese die Anforderungen für den Vorsteuerabzug erfüllt, z. B. beim Vorliegen von Fehlern bei ihrer Ausstellung. Nach der Mehrwertsteuerrichtlinie muss die Rechnung sowohl objektive als auch subjektive Anforderungen erfüllen. Gleichzeitig – so der Gerichtshof – darf der verspätete Eingang einer hinsichtlich formeller Anforderungen berichtigten Rechnung nicht immer zum Verlust des Rechts des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug führen. Aus den neuen Regelungen ergibt sich indessen, dass unabhängig von der Ursache der Verspätung der Steuerpflichtige nach Ablauf der Drei-Monats-Frist die Vorsteuer nur laufend verrechnen darf. Dies führt zwangsläufig dazu, dass der Steuerpflichtige ab dem ersten Tag nach Eintritt der Fälligkeit der Steuer bis zum Tag ihrer tatsächlichen Zahlung bzw. ab dem ersten Tag nach dem Zeitpunkt, zu dem der Steuerpflichtige die Rückerstattung der überschüssigen Vorsteuer erhalten hat, bis zum Tag der Zahlung mit der wirtschaftlichen Last der geschuldeten Steuer belegt wird und zudem Zinsen zahlen muss oder aber gezwungen wird, den zurückzufordernden Betrag für die Zeit zwischen der Berichtigung und der Erklärung für den laufenden Zeitraum zu berichtigen.

- 15 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts ist bei der Beurteilung von Art. 86 Abs. 10b Nr. 2 Buchstabe b und Art. 86 Abs. 11g und Abs. 11i Mehrwertsteuergesetz unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Gerichtshofs vom Grundsatz der „Sorgfaltspflicht des Steuerpflichtigen“ auszugehen. Die Einführung einer Ausschlussfrist für einen nicht sorgfältigen Steuerpflichtigen, d. h. für einen, der es aufgrund seiner Fahrlässigkeit zu einer Überschreitung der Abrechnungsfrist kommen lässt, z. B. indem er die Transaktion falsch einstuft, wurde nämlich vom Gerichtshof als mit der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar angesehen.
- 16 Das vorlegende Gericht neigt zu der Auffassung, dass Art. 167 in Verbindung mit Art. 178 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, wonach die Ausübung des Rechts eines „in gutem Glauben“ handelnden Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug im gleichen Steuerzeitraum wie dem, in dem die Vorsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen abzuführen ist, davon abhängig gemacht wird, dass die für diese Umsätze geschuldete Steuer in einer entsprechenden Steuererklärung

angemeldet wird, die innerhalb einer bestimmten Ausschlussfrist (in Polen 3 Monate) ab Ablauf des Monats abzugeben ist, in dem für den Erwerb der Waren oder Dienstleistungen eine Steuerpflicht entstanden ist. Im Übrigen steht er der Einführung einer solchen Frist nicht entgegen.

ARBEITSDOKUMENT