

Rechtssache C-475/23

Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

25. Juli 2023

Vorlegendes Gericht:

Curtea de Apel Cluj (Berufungsgericht Cluj, Rumänien)

Datum der Vorlageentscheidung:

3. Juli 2023

Klägerin und Berufungsklägerin:

Voestalpine Giesserei Linz

Beklagte und Berufungsbeklagte:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[... nicht übersetzt]

CURTEA DE APEL CLUJ

SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

**(Berufungsgericht Cluj, Dritte Kammer für Verwaltungs- und
Steuerstreitigkeiten)**

[... nicht übersetzt] **BESCHLUSS**

Öffentliche Sitzung vom 3. Juli 2023

[... nicht übersetzt]

Verhandlung über die Berufung der Berufungsklägerin, der VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH, gegen das Zivilurteil Nr. 9/2023 des Tribunalul Cluj (Regionalgericht Cluj) vom 9. Januar 2023, in dem Verfahren gegen die Berufungsbeklagten, die ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Bezirksverwaltung für öffentliche Finanzen, Cluj) und die DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen, Cluj-Napoca), das die Berufung gegen Verwaltungsakte, nämlich den Beschluss Nr. 35 vom

3. Februar 2022, den Steuerbescheid F-CJ 855 vom 11. Oktober 2021 und einen Steuerprüfungsbericht, zum Gegenstand hat.

Der Ablauf der Erörterungen, das Vorbringen und die Anträge der Parteien sind im Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 19. Juni 2023 festgehalten, dem Tag, an dem das Gericht in Anbetracht dessen, dass mehr Zeit nötig ist, damit es eine Entscheidung fällen kann und die Parteien Gelegenheit zur schriftlichen Stellungnahme bekommen, die Entscheidung über den Antrag auf Vorlage eines Vorabentscheidungsersuchens an den Gerichtshof bis zum [...] nicht übersetzt] 3. Juli 2023 ausgesetzt hat.

DIE CURTEA DE APEL

I. Erläuterung des Streitgegenstands des Ausgangsverfahrens und des maßgeblichen Sachverhalts

1. Mit der Berufung, die Gegenstand der vorliegenden Rechtssache ist, hat die Berufungsklägerin, die VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (im Folgenden: Voestalpine), in einem Verfahren zwischen ihr und den Berufungsbeklagten, der DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA und der ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ, die Nichtigklärung des Steuerbescheids Nr. F-CJ_855 vom 11. Oktober 2021 beantragt, mit dem der Antrag der Berufungsklägerin auf Erstattung der Mehrwertsteuer in Höhe von 282 601 rumänischen Lei (RON) abgelehnt wurde.

2. Die Berufungsklägerin ist eine in Österreich ansässige juristische Person, die zum Voestalpine-Konzern gehört und in der Herstellung verschiedener Gussstücke mit einem Gewicht von über 10 Tonnen tätig ist. Die Berufungsklägerin ist in Rumänien mehrwertsteuerlich registriert. Sie versandte mehrere Teile zur Bearbeitung nach Rumänien unter Meldung eines innergemeinschaftlichen Erwerbs. Die Teile werden in Rumänien von einem Subunternehmen der Austrex Handels GmbH (im Folgenden: Austrex) bearbeitet, nämlich der rumänischen Gesellschaft Global Energy Products S.A. (im Folgenden: GEP), die dazu eigenes Personal einsetzt. Nach der Bearbeitung durch GEP werden die Teile von Voestalpine [...] nicht übersetzt] an Voestalpine Austria und andere Kunden im Unionsgebiet versandt und in Rechnung gestellt.

3. Am 24. März 2021 wurde die Berufungsklägerin von Amts wegen als Inhaberin einer Betriebsstätte eingetragen. Da die Berufungsklägerin mit dieser Entscheidung der Steuerbehörden nicht einverstanden war, hat sie Klage erhoben, und mit dem Zivilurteil Nr. 2014 vom 21. Juli 2022 des Tribunalul Cluj (Regionalgericht Cluj), das infolge des Urteils Nr. 1135 vom 10. November 2022 der Curtea de Apel Cluj (Berufungsgericht Cluj) rechtskräftig geworden ist, wurde entschieden, dass die Eintragung der Berufungsklägerin als Inhaberin einer Betriebsstätte in Rumänien rechtmäßig war.

4. Zwischen der Berufungsklägerin und der verbundenen Gesellschaft Austrex wurde ein Anpassungsrahmenvertrag geschlossen, mit dem sich Austrex als Anbieter von Tätigkeiten der Verarbeitung von Stahlerzeugnissen, insbesondere Gusserzeugnissen der Voestalpine Giesserei in Österreich und Rumänien, verpflichtet, Bestellungen von Waren und Dienstleistungen der Berufungsklägerin auszuführen, wobei sie sich eines anderen Unternehmens, nämlich GEP, bedienen kann. Zur Erbringung dieser Dienstleistungen räumte die Berufungsklägerin der [Gesellschaft] Austrex ein auf GEP übertragbares Nutzungsrecht an einer in Cluj-Napoca gelegenen Immobilie ein, die die Berufungsklägerin ihrerseits von der Voestalpine România S.R.L. gepachtet hatte (die Berufungsklägerin hat die Immobilie später – im Jahr 2016 – gekauft). Gegenstand des Vertrags ist insbesondere die Bearbeitung, die Prüfung, das Schleifen, die Verbindung per Lichtbogen, das Schweißen, das Sandstrahlen und die Wärmebehandlung von Gusserzeugnissen.

5. Die Berufungsklägerin und Austrex haben einen Nutzungsüberlassungsvertrag über die in Cluj-Napoca, Bd. Muncii, n. 18, gelegene Immobilie geschlossen. Nach den Vertragsbestimmungen gingen die laufenden Wartungsarbeiten an der Immobilie und den darin untergebrachten Anlagen zulasten von Austrex, während die Reparaturen schwerer Schäden oder erheblicher Verschlechterungen zulasten der Berufungsklägerin gingen.

6. Da die Berufungsklägerin für Juni 2021 einen Negativsaldo mit Erstattungsmöglichkeit auswies, wurde sie einer Steuervorbescheidung unterzogen. Die Mehrwertsteuererstattung betraf folgende Rechnungen: Lieferung eines 50-Tonnen-Brückenkrans, Montage und Inbetriebnahme des 50-Tonnen-Brückenkrans sowie Genehmigung durch die ISCIR [Inspekția de Stat pentru Controlul Cazanelor, Recipientelor sub Presiune și Instalațiilor de Ridicat (Staatliche Inspektion für die Kontrolle von Kesseln, Druckbehältern und Hebeanlagen)], Miete des Ständers und der Gewichte, fünfte Inspektion des 50-Tonnen-Krans, Reparatur des Krans in der in Bd. Muncii, n. 18, gelegenen Halle. Konkret betraf die beantragte Erstattung den Kauf eines Krans, den die Berufungsklägerin in der Immobilie installierte, die sie [den Gesellschaften] Austrex und GEP zur Verfügung gestellt hatte, und der Kran wurde für die Arbeiten verwendet, die die Mitarbeiter der [Gesellschaft] GEP an den Teilen der Berufungsklägerin durchführten.

7. Die Finanzverwaltung stellte fest, dass die Berufungsklägerin zum Zeitpunkt des Erstattungsantrags zwar mit einer Betriebsstätte in Rumänien registriert war, aber buchhalterisch und steuerrechtlich nicht als solche auftrat und keine Kontrollbilanzen erstellte, in denen die erfassten Einnahmen und Ausgaben ausgewiesen würden. Unter Berücksichtigung dieses Sachverhalts sowie der Tatsache, dass die Räumlichkeiten Austrex unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden, vertrat die Steuerprüfungsstelle die Ansicht, dass die Berufungsklägerin nicht den Nachweis erbracht habe, dass die fraglichen Käufe für die Zwecke ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit getätigt worden seien, weshalb ihr das Recht auf Vorsteuerabzug in Höhe von 282 601 RON versagt wurde.

8. Die Berufungsklägerin hat den Bescheid angefochten, mit dem ihr Antrag auf Erstattung der Mehrwertsteuer abgelehnt wurde, wie oben in Rn. 1 dargelegt.

9. Mit Urteil Nr. 9/2023 des Tribunalul Cluj (Regionalgericht Cluj) ist die Klage der Berufungsklägerin in erster Instanz abgewiesen worden. Das Regionalgericht ist zu diesem Ergebnis im Wesentlichen aufgrund des Befunds gelangt, dass die Berufungsklägerin nicht nachgewiesen habe, dass die Käufe, für die sie den Vorsteuerabzug beantragt habe, für die Zwecke ihrer steuerpflichtigen Umsätze getätigt worden seien, da aus den der Steuerbehörde zur Verfügung gestellten Unterlagen keine Einkünfte der Berufungsklägerin aus ihrer Tätigkeit in Rumänien hervorgegangen seien. Desgleichen ist befunden worden, dass die Tätigkeit in Rumänien der Berufungsklägerin nur mittelbar Einnahmen verschaffe und Austrex und ihr Subunternehmen GEP die unmittelbar Begünstigten seien, die beide die Umsätze, für die der Kran verwendet werde, in Rechnung stellten.

10. Die Berufungsklägerin hat gegen das Urteil Nr. 9/2023 des Tribunalul Cluj (Regionalgericht Cluj) Berufung eingelegt. Im Laufe des Berufungsverfahrens hat das Gericht die Frage aufgeworfen, wie das in diesem Fall anwendbare Unionsrecht auszulegen ist, und es hat die Parteien zur Erörterung der Notwendigkeit eines Vorabentscheidungsersuchens an den Gerichtshof aufgefordert.

II. Inhalt der auf den Fall anwendbaren nationalen Vorschriften

11. In Art. 297 Abs. 4 Buchst. a des Codul fiscal (Abgabenordnung) steht:

Jeder Steuerpflichtige ist berechtigt, die Vorsteuer für Erwerbe abzuziehen, wenn diese zur Verwendung bei folgenden Umsätzen bestimmt sind: steuerbare Umsätze.

12. Nr. 67 der Normele metodologice (Methodische Regeln) zur Durchführung von Titel VII der Abgabenordnung, genehmigt durch Hotărârea Guvernului Nr. 1/2016 (Regierungsverordnung Nr. 1/2016), sieht vor:

1) Das Recht der Steuerpflichtigen auf Abzug der gezahlten oder geschuldeten Steuer für Gegenstände/Dienstleistungen, die zur Verwendung bei den in Artikel 297 Absatz 4 der Abgabenordnung genannten Umsätzen erworben wurden, ist ein Grundprinzip des Mehrwertsteuersystems. Das in Artikel 297 der Abgabenordnung vorgesehene Recht auf Vorsteuerabzug ist integraler Bestandteil des Mehrwertsteuermechanismus und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden. Dieses Recht kann für die gesamte Vorsteuer auf die vorausgehenden Umsätze sofort ausgeübt werden. Um in den Genuss des Rechts auf Vorsteuerabzug zu kommen, müssen, wie sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union ergibt, zunächst die materiellen Voraussetzungen erfüllt sein, insbesondere muss es sich zum einen um einen Steuerpflichtigen im Sinne von Titel VII der Abgabenordnung handeln, und zum anderen müssen die Gegenstände oder Dienstleistungen, auf die dieses Recht

gestützt wird, von dem Steuerpflichtigen für die Zwecke der in Artikel 297 Absatz 4 der Abgabenordnung vorgesehenen Umsätze nachgelagert verwendet werden, und diese Gegenstände oder Dienstleistungen müssen von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht werden.

2) Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union können die zuständigen Steuerbehörden das Recht auf Vorsteuerabzug verweigern, wenn anhand objektiver Anhaltspunkte festgestellt wird, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird.

3) Die für die Anwendung von Absatz 2 einschlägige Rechtsprechung des Gerichtshofs [der Europäischen Union] umfasst beispielsweise die Urteile Bonik, C-285/11, und PPUH, C-277/14.

13. Art. 8 Abs. 1 und 6 der Abgabenordnung lautet:

1) Eine Betriebsstätte im Sinne dieses Kodex ist ein Ort, an dem die Geschäftstätigkeit eines gebietsfremden Unternehmens ganz oder teilweise entweder unmittelbar oder durch einen abhängigen Vertreter ausgeübt wird. Die Definition der Betriebsstätte erfolgt unter Berücksichtigung der Ausführungen in Artikel 5 „Betriebsstätte“ des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

6) Ein Gebietsfremder hat keine Betriebsstätte in Rumänien, wenn er seine Tätigkeit in Rumänien nur über einen Makler, Vertreter, Generalkommissar oder Vermittler ausübt, der einen unabhängigen Status hat, sofern diese Tätigkeit die übliche Tätigkeit des Vertreters gemäß der Beschreibung in den Gründungsunterlagen ist. Werden die Tätigkeiten eines solchen Vertreters ganz oder fast ganz im Namen des Gebietsfremden ausgeübt und bestehen in den geschäftlichen und finanziellen Beziehungen zwischen dem Gebietsfremden und dem Vertreter Bedingungen, die sich von denen unterscheiden, die zwischen unabhängigen Personen bestehen würden, so wird der Vertreter nicht als unabhängiger Vertreter angesehen.

III. Begründung des Vorabentscheidungsersuchens

14. Die Curtea ist der Ansicht, dass im vorliegenden Fall die Weigerung der Finanzverwaltung, das Recht auf Vorsteuerabzug anzuerkennen, auf zwei Hauptargumenten beruht: Zum einen sind die Aufwendungen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt worden ist, den steuerpflichtigen Umsätzen der Subunternehmen der Berufungsklägerin und nicht den steuerpflichtigen Umsätzen der Berufungsklägerin zugutegekommen. Zum anderen hat die Berufungsklägerin keine getrennte Buchführung für die Betriebsstätte in Rumänien geführt, so dass die Finanzverwaltung weder die Lohnkosten für die Gussstücke, die im Eigentum der Berufungsklägerin stehen, noch die gesamte auf rumänischem Gebiet ausgeübte Verarbeitungstätigkeit überprüfen kann.

15. In diesem Zusammenhang stellen sich nach Ansicht von Curtea zwei Fragen, wie die Bestimmungen des Titels X der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das Recht auf Vorsteuerabzug auszulegen sind.

16. Ein erstes Problem betrifft die Frage, wer im vorliegenden Fall zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, da die Berufungsklägerin einen Gegenstand erworben hat, den sie einem Subunternehmen zur Verfügung gestellt hat, das für die Berufungsklägerin Leistungen erbringt, die diese dann in Rechnung stellt. Zwei Auslegungen sind möglich: Erstens, dass die Berufungsklägerin den Gegenstand für die Zwecke ihrer steuerpflichtigen Umsätze erworben hat, so dass es nötig ist, dass sie den Gegenstand dem Subunternehmen für die Ausführung der Tätigkeit zur Verfügung stellt, und zweitens, dass der Gegenstand nicht den steuerpflichtigen Umsätzen der Berufungsklägerin, sondern den steuerpflichtigen Umsätzen des Subunternehmens dient, dem die Berufungsklägerin praktisch unentgeltlich bei der Ausführung der Tätigkeiten geholfen hat, die das Subunternehmen anschließend der Berufungsklägerin in Rechnung stellt, wobei es die gleichen Kosten erhebt, die es erheben würde, wenn es den Gegenstand von Anfang an besessen hätte.

17. In engem Zusammenhang mit diesem Problem steht auch die Möglichkeit der Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass die Berufungsklägerin sich geweigert hat, für ihre Betriebsstätte in Rumänien eine getrennte Buchführung zu führen. Die Steuerbehörden tragen vor, dass dieses Unterlassen der Berufungsklägerin dazu geführt habe, dass die Lohnkosten für die in Rumänien eingeführten Teile nicht hätten überprüft werden können. Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass eine mögliche Antwort auf die in der vorstehenden Randnummer gestellte Frage, ob der Kauf des Krans der Berufungsklägerin zugutekommt, die niedrigere Lohnkosten zahlt, als sie beim Kauf des Krans durch das Subunternehmen gezahlt hätte, oder ob sie im Gegenteil die gleichen Kosten zahlt, so dass das Subunternehmen vom Kauf des Krans profitiert, gerade von der Prüfung der Lohnkosten abhängt.

IV. Vorlagefragen

1[8]. Aus diesen Gründen hält es die Curtea für erforderlich, dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

[nicht übersetzt] [Wortlaut der im verfügenden Teil wiedergegebenen Fragen]

BESCHLUSS

Gemäß Art. 267 AEUV werden dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Stehen die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das Recht auf Vorsteuerabzug einer nationalen Praxis entgegen, wonach in dem Fall, dass eine Gesellschaft einen Gegenstand erwirbt, den sie anschließend einem

Subunternehmen zur Ausführung von Tätigkeiten zugunsten der zuerst genannten Gesellschaft unentgeltlich zur Verfügung stellt, dieser Gesellschaft das Recht auf Vorsteuerabzug für den erworbenen Gegenstand mit der Begründung verweigert wird, dass der Erwerb nicht als für die Zwecke ihrer eigenen steuerpflichtigen Umsätze, sondern für die Zwecke der steuerpflichtigen Umsätze des Subunternehmens erfolgt?

2. Stehen die Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das Recht auf Vorsteuerabzug einer nationalen Praxis entgegen, wonach einem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung verweigert wird, dass er keine getrennte Buchführung für die Betriebsstätte in Rumänien geführt hat und die Steuerbehörden deshalb die Kosten der für die Gussteile, deren Eigentümer der Steuerpflichtige ist, eingesetzten Arbeitskräfte und die gesamte Verarbeitungstätigkeit, die im rumänischen Hoheitsgebiet stattfindet, nicht nachprüfen können?

[... nicht übersetzt] [Verfahrensvorschriften, Unterschriften]

ARBEITSDOKUMENT