Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

29. März 2012 *

„Steuerwesen — Mehrwertsteuer — Art. 4 Abs. 3 EUV — Sechste Richtlinie — Art. 2 und 22 — Automatische Einstellung der bei dem drittinstanzlichen Finanzgericht anhängigen Verfahren“

In der Rechtssache C-500/10

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Italien), mit Entscheidung vom 22. September 2010, beim Gerichtshof eingegangen am 19. Oktober 2010, in dem Verfahren

Ufficio IVA di Piacenza

gegen

Belvedere Costruzioni Srl

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J.-C. Bonichot, der Richterin A. Prechal, des Richters L. Bay Larsen, der Richterin C. Toader und des Richters E. Jarašiūnas (Berichterstatter),

Generalanwältin: E. Sharpston,

Kanzler: A. Impellizzeri, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 22. September 2011,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der italienischen Regierung, vertreten durch G. Palmieri als Bevollmächtigte im Beistand von P. Gentili, avvocato dello Stato,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch E. Traversa und L. Lozano Palacios als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 17. November 2011

folgendes

* Verfahrenssprache: Italienisch.

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung des Art. 4 Abs. 3 EUV und der Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Ufficio IVA di Piacenza (Mehrwertsteueramt Piacenza) und der Belvedere Costruzioni Srl (im Folgenden: Belvedere Costruzioni) über eine Mehrwertsteuerberichtigung für das Jahr 1982.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Nach Art. 2 der Sechsten Richtlinie unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt, und die Einfuhr von Gegenständen der Mehrwertsteuer.

4 Art. 22 der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„…

(4) Jeder Steuerpflichtige hat innerhalb eines Zeitraums, der von den einzelnen Mitgliedstaaten festzulegen ist, eine Steuererklärung abzugeben. …

…

(5) Jeder Steuerpflichtige hat bei der Abgabe der periodischen Steuererklärung den sich nach Vornahme des Vorsteuerabzugs ergebenden Mehrwertsteuerbetrag zu entrichten. Die Mitgliedstaaten können jedoch einen anderen Termin für die Zahlung dieses Betrags festsetzen oder vorläufige Vorauszahlungen erheben.

…

(8) … [D]ie Mitgliedstaaten [können] weitere Pflichten vorsehen, die sie als erforderlich erachten, um die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden.

…“

Nationales Recht

5 Art. 3 Abs. 2bis des Decreto-legge Nr. 40/2010 (GURI Nr. 71 vom 26. März 2010), das – mit Änderungen – in das Gesetz Nr. 73/2010 (GURI Nr. 120 vom 25. Mai 2010) umgewandelt wurde (im Folgenden: Decreto-legge Nr. 40/2010), lautet:

„Um die Dauer gerichtlicher Verfahren in Steuersachen innerhalb der Grenzen einer angemessenen Verfahrensdauer im Sinne der [am 4. November 1950 in Rom unterzeichneten und] durch das Gesetz Nr. 848 vom 4. August 1955 ratifizierten Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten [im Folgenden: EMRK] zu halten, werden in Anbetracht der Überschreitung einer angemessenen Verfahrensdauer im Sinne von Art. 6 Abs. 1 EMRK anhängige Streitverfahren in

Steuersachen, die auf Klagen zurückgehen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes, mit dem das vorliegende Decreto-legge in ein Gesetz umgewandelt wird, seit mehr als zehn Jahren im Register der ersten Instanz eingetragen sind, und in denen die Finanzverwaltung in den ersten beiden Rechtszügen unterlegen ist, wie folgt eingestellt:

a) Bei der Commissione tributaria centrale anhängige Streitverfahren in Steuersachen werden mit Ausnahme derjenigen Verfahren, die Erstattungsanträge zum Gegenstand haben, durch Beschluss des Präsidenten des Spruchkörpers oder eines beauftragten anderen Mitglieds automatisch eingestellt. …

…“

6 Das Gesetz Nr. 73/2010, mit dem das Decreto-legge Nr. 40/2010 in ein Gesetz umgewandelt wurde, trat am 26. Mai 2010 in Kraft.

7 Die Commissione tributaria centrale, die in Steuersachen als Gericht dritter Instanz tätig ist, wurde durch das Decreto-legge Nr. 545/1992 (GURI Nr. 9 vom 13. Januar 1993) mit Wirkung vom 1. April 1996 abgeschafft. Sie führt ihre Tätigkeit jedoch noch bis zum Abschluss der bis dahin bei ihr anhängig gemachten Verfahren fort.

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage

8 In ihrer Jahresmehrwertsteuererklärung für das Jahr 1982 brachte Belvedere Costruzioni ein Steuerguthaben von 22 264 000 ITL, das sie als Guthaben aus ihrer Erklärung für das Jahr 1981 bezeichnete, in Abzug. Am 12. August 1985 übermittelte das Ufficio IVA di Piacenza dieser Gesellschaft einen Steuerberichtigungsbescheid, da es der Auffassung war, dass die Mehrwertsteuererklärung für das Jahr 1981 verspätet eingereicht worden sei und dass dieses Steuerguthaben daher in der Mehrwertsteuererklärung für das Jahr 1982 nicht zum Abzug gebracht werden könne.

9 Belvedere Costruzioni erhob gegen diesen Bescheid Klage bei der Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (erstinstanzliche Finanzkommission Piacenza) und machte geltend, dass sich das streitige Steuerguthaben nicht aus der Differenz zwischen der zu zahlenden Mehrwertsteuer auf Verkäufe und der gezahlten Vorsteuer auf Käufe bei im Jahr 1981 getätigten steuerbaren Umsätzen ergebe, sondern einen Teil des in ihrer Erklärung für das Jahr 1980 ausgewiesenen Steuerguthabens darstelle. Sie trug vor, dass ihr Recht, dieses Steuerguthaben abzuziehen, nach den einschlägigen nationalen Rechtsvorschriften nicht erloschen sei, während das Ufficio IVA di Piacenza die gegenteilige Auffassung vertrat.

10 Die Commissione tributaria di primo grado di Piacenza gab der Klage mit Entscheidung vom 10. Oktober 1986 statt, die auf die vom Ufficio IVA di Piacenza eingelegte Berufung hin durch Entscheidung der Commissione tributaria di secondo grado (Finanzberufungskommission) vom 28. Mai 1990 bestätigt wurde. Das Ufficio IVA di Piacenza legte daraufhin bei dem vorlegenden Gericht Rechtsmittel gegen diese Entscheidung ein.

11 In der Vorlageentscheidung führt die Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, aus, dass sie, da die Finanzverwaltung in den ersten beiden Gerichtsinstanzen unterlegen sei, Art. 3 Abs. 2bis Buchst. a des Decreto-legge Nr. 40/2010 anwenden müsse, was zur Folge hätte, dass die in zweiter Instanz ergangene Entscheidung rechtskräftig werde und die von der Finanzverwaltung in den drei Instanzen geltend gemachte Forderung erlösche.

12 Sie meint allerdings, dass die Anwendung dieser Bestimmung einen Verstoß gegen Art. 4 Abs. 3 EUV und die Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie in ihrer Auslegung im Urteil vom 17. Juli 2008, Kommission/Italien (C-132/06, Slg. 2008, I-5457), bewirken könne, da sie ein endgültiges Hindernis

für die Einziehung der Mehrwertsteuerschuld bilde, deren gerichtliche Feststellung von der Finanzverwaltung ausdrücklich beantragt werde. Damit würde nämlich gegen die Verpflichtung des italienischen Staates verstoßen, eine wirksame Erhebung der Eigenmittel der Europäischen Union sicherzustellen.

13 Vor diesem Hintergrund hat die Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Stehen Art. 10 EG (jetzt Art. 4 EUV) und die Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie einer in Art. 3 Abs. 2bis des Decreto-legge Nr. 40/2010 enthaltenen Rechtsvorschrift des italienischen Staates entgegen, die das Finanzgericht an einer Entscheidung über das Bestehen einer Steuerforderung, die von der Verwaltung mit einem fristgerecht eingelegten Rechtsmittel gegen eine zu ihren Lasten ergangene Entscheidung verfolgt wird, hindert und so den vollständigen Verzicht auf die streitige Mehrwertsteuerforderung bewirkt, sofern das Bestehen dieser Forderung in zwei Instanzen verneint wurde, ohne dass die geringste – auch nur teilweise – Zahlung des durch diesen Verzicht begünstigten Steuerpflichtigen auf die streitige Forderung erfolgt?

Zur Vorlagefrage

14 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 4 Abs. 3 EUV und die Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass sie es verwehren, im Bereich der Mehrwertsteuer eine nationale Vorschrift anzuwenden, die die automatische Einstellung von bei dem drittinstanzlichen Finanzgericht anhängigen Verfahren vorsieht, wenn diese Verfahren auf eine Klage zurückgehen, die mehr als zehn Jahre vor Inkrafttreten dieser Vorschrift erhoben wurde, und die Finanzverwaltung in den ersten beiden Gerichtsinstanzen unterlegen ist, wobei diese automatische Einstellung zur Folge hat, dass die in der zweiten Gerichtsinstanz ergangene Entscheidung rechtskräftig wird und die von der Verwaltung geltend gemachte Forderung erlischt.

Zur Zulässigkeit

15 Die italienische Regierung hält diese Frage für unzulässig. Sie meint, das vorlegende Gericht sei seiner Verpflichtung nicht nachgekommen, dem Gerichtshof alle tatsächlichen und rechtlichen Umstände zu unterbreiten, anhand deren sich nachvollziehen lasse, warum Art. 3 Abs. 2bis des Decreto-legge Nr. 40/2010 seiner Ansicht nach einen Verzicht der Finanzverwaltung auf ihre Befugnis zur Überprüfung steuerbarer Umsätze enthalte. Da diese Vorschrift in der Vorlageentscheidung nicht analysiert werde, sei die Frage offensichtlich abstrakt und hypothetisch.

16 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass ein Vorabentscheidungsersuchen eines nationalen Gerichts nur dann für unzulässig erklärt werden kann, wenn die erbetene Auslegung des Unionsrechts offensichtlich in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (vgl. u. a. Urteile vom 15. Dezember 1995, Bosman, C-415/93, Slg. 1995, I-4921, Randnr. 61, und vom 31. März 2011, Schröder, C-450/09, Slg. 2011, I-2497, Randnr. 17).

17 Die Informationen, die dem Gerichtshof im Rahmen einer Vorlageentscheidung geliefert werden müssen, dienen nicht nur dazu, es dem Gerichtshof zu ermöglichen, dem vorlegenden Gericht sachdienliche Antworten zu geben, sondern sie sollen auch den Regierungen der Mitgliedstaaten und den anderen interessierten Beteiligten die Möglichkeit geben, sich gemäß Art. 23 der Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union zu äußern. Nach ständiger Rechtsprechung ist es dazu zum einen erforderlich, dass das nationale Gericht den tatsächlichen und rechtlichen Rahmen, in den sich

seine Fragen einfügen, festlegt oder zumindest die tatsächlichen Annahmen erläutert, auf denen diese Fragen beruhen. Zum anderen muss die Vorlageentscheidung die genauen Gründe angeben, aus denen dem nationalen Gericht die Auslegung des Unionsrechts fraglich und die Vorlage von Vorabentscheidungsfragen an den Gerichtshof erforderlich erscheint (Urteil vom 8. September 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional und Bwin International, C-42/07, Slg. 2009, I-7633, Randnr. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

18 Im vorliegenden Fall enthält die Vorlageentscheidung eine Darstellung des dem Ausgangsrechtsstreit zugrunde liegenden Sachverhalts und des einschlägigen nationalen Rechts, nämlich des Art. 3 Abs. 2bis Buchst. a des Decreto-legge Nr. 40/2010. Darüber hinaus werden die Gründe angeführt, aus denen das vorlegende Gericht Zweifel an der Vereinbarkeit dieser Vorschrift mit dem Unionsrecht hat und es für erforderlich erachtet, dem Gerichtshof eine Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen. Diese Frage ist keineswegs abstrakt und hypothetisch, sondern offenbar für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits ausschlaggebend, da das vorlegende Gericht nach der von ihm vorgenommenen Analyse dieser Vorschrift den Rechtsstreit einzustellen hätte, ohne sich dazu äußern zu müssen, ob die bei ihm angefochtene Entscheidung zu Recht ergangen ist.

19 Folglich ist die Vorlagefrage als zulässig anzusehen.

Zur Vorlagefrage

20 Wie der Gerichtshof in Randnr. 37 des Urteils Kommission/Italien dargelegt hat, geht aus den Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie und aus Art. 4 Abs. 3 EUV hervor, dass jeder Mitgliedstaat verpflichtet ist, alle Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu erlassen, die geeignet sind, die Erhebung der gesamten in seinem Hoheitsgebiet geschuldeten Mehrwertsteuer zu gewährleisten. Hierzu müssen die Mitgliedstaaten die Erklärungen der Steuerpflichtigen, deren Konten und die sonstigen einschlägigen Unterlagen prüfen und die geschuldete Steuer berechnen und einziehen.

21 Im Rahmen des Gemeinsamen Mehrwertsteuersystems sind die Mitgliedstaaten gehalten, die Beachtung der Verpflichtungen sicherzustellen, denen die Steuerpflichtigen unterliegen. Sie verfügen insoweit insbesondere hinsichtlich der Art des Einsatzes der ihnen zu Gebote stehenden Mittel über einen gewissen Spielraum (Urteil Kommission/Italien, Randnr. 38).

22 Dieser Spielraum wird jedoch durch die Verpflichtung begrenzt, eine wirksame Erhebung der Eigenmittel der Union zu garantieren und bei der Behandlung der Steuerpflichtigen keine bedeutsamen Unterschiede zu schaffen, und zwar weder innerhalb eines der Mitgliedstaaten noch in den Mitgliedstaaten insgesamt. Die Sechste Richtlinie ist gemäß dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der dem Gemeinsamen Mehrwertsteuersystem innewohnt, auszulegen, dem zufolge Wirtschaftsteilnehmer, die gleichartige Umsätze tätigen, bei der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht unterschiedlich behandelt werden dürfen. Jede Maßnahme der Mitgliedstaaten, die die Erhebung der Mehrwertsteuer betrifft, muss diesem Grundsatz Rechnung tragen (Urteil Kommission/Italien, Randnr. 39).

23 Allerdings darf erstens die Verpflichtung, eine wirksame Erhebung der Mittel der Union zu garantieren, nicht dem Grundsatz einer angemessenen Verfahrensfrist zuwiderlaufen, der die Mitgliedstaaten nach Art. 47 Abs. 2 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union bei der Durchführung des Unionsrechts bindet und auch nach Art. 6 Abs. 1 EMRK zu wahren ist.

24 Im vorliegenden Fall ist hervorzuheben, dass Art. 3 Abs. 2bis Buchst. a des Decreto-legge Nr. 40/2010 nur die Einstellung solcher Steuerverfahren vorsieht, bei denen die Klageerhebung zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Vorschrift mehr als zehn Jahre zurückliegt, und, wie sich unmittelbar aus seinem Wortlaut ergibt, das Ziel verfolgt, dem Verstoß gegen die nach Art. 6 Abs. 1 EMRK gebotene Einhaltung einer angemessenen Verfahrensdauer abzuhelfen. Im Übrigen geht aus den beim

Gerichtshof eingereichten Erklärungen hervor, dass Art. 3 Abs. 2bis des Decreto-legge Nr. 40/2010 mehr als 14 Jahre nach Ablauf der Frist in Kraft getreten ist, innerhalb deren Rechtsmittel bei der Commissione tributaria centrale eingelegt werden konnten, so dass alle bei diesem Gericht noch anhängigen Verfahren tatsächlich eine Dauer von mehr als 14 Jahren erreicht haben.

25 Der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens, der rund 30 Jahre zurückliegt, belegt, dass einige dieser Verfahren sogar noch erheblich länger andauern. Eine derartige Verfahrensdauer ist indessen von vornherein dazu angetan, als solche gegen den Grundsatz der angemessenen Verfahrensdauer und im Übrigen auch gegen die Pflicht zur Gewährleistung einer wirksamen Erhebung der Eigenmittel der Union zu verstoßen.

26 Zweitens ist eine solche Maßnahme nicht mit den Maßnahmen vergleichbar, die Gegenstand der Rechtssache waren, in der das Urteil Kommission/Italien ergangen ist. Wie die Generalanwältin in den Nrn. 36 und 37 ihrer Schlussanträge darlegt, waren die Maßnahmen, um die es in jener Rechtssache ging, nämlich sehr kurze Zeit nach dem Ablauf der Fristen für die Entrichtung der normalerweise geschuldeten Mehrwertsteuer eingeführt worden und ermöglichten es so den betroffenen Steuerpflichtigen, jeder Kontrolle durch die Finanzverwaltung zu entgehen. Der Gerichtshof hat entschieden, dass sie einen allgemeinen und undifferenzierten Verzicht auf die Überprüfung von in einer Reihe von Besteuerungszeiträumen getätigten steuerbaren Umsätzen darstellten. Aus den Ausführungen in den Randnrn. 24 und 25 des vorliegenden Urteils geht indessen hervor, dass die in Art. 3 Abs. 2bis des Decreto-legge Nr. 40/2010 enthaltene Maßnahme keinen allgemeinen Verzicht auf die Erhebung der Mehrwertsteuer für einen bestimmten Zeitraum darstellt, sondern eine Ausnahmevorschrift ist, die den Grundsatz der angemessenen Verfahrensdauer durchsetzen soll, indem die bei dem drittinstanzlichen Finanzgericht am längsten anhängigen Verfahren mit der Folge eingestellt werden, dass die zweitinstanzliche gerichtliche Entscheidung rechtskräftig wird.

27 Außerdem schafft eine solche Maßnahme, da sie wegen ihrer Anwendungsbedingungen nur punktuell und begrenzt wirkt, keine bedeutsamen Unterschiede bei der Behandlung der Steuerpflichtigen insgesamt und verstößt daher nicht gegen den Grundsatz der Steuerneutralität.

28 Folglich ist auf die vorgelegte Frage zu antworten, dass Art. 4 Abs. 3 EUV und die Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen sind, dass sie es nicht verwehren, im Bereich der Mehrwertsteuer eine nationale Ausnahmevorschrift wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende anzuwenden, die die automatische Einstellung von bei dem drittinstanzlichen Finanzgericht anhängigen Verfahren vorsieht, wenn diese Verfahren auf eine Klage zurückgehen, die mehr als zehn Jahre – und in der Praxis mehr als 14 Jahre – vor Inkrafttreten dieser Vorschrift erhoben wurde, und die Finanzverwaltung in den ersten beiden Gerichtsinstanzen unterlegen ist, wobei diese automatische Einstellung zur Folge hat, dass die in der zweiten Gerichtsinstanz ergangene Entscheidung rechtskräftig wird und die von der Verwaltung geltend gemachte Forderung erlischt.

Kosten

29 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 4 Abs. 3 EUV und die Art. 2 und 22 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage sind dahin auszulegen, dass sie es nicht verwehren, im Bereich der

Mehrwertsteuer eine nationale Ausnahmevorschrift wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende anzuwenden, die die automatische Einstellung von bei dem drittinstanzlichen Finanzgericht anhängigen Verfahren vorsieht, wenn diese Verfahren auf eine Klage zurückgehen, die mehr als zehn Jahre – und in der Praxis mehr als 14 Jahre – vor Inkrafttreten dieser Vorschrift erhoben wurde, und die Finanzverwaltung in den ersten beiden Gerichtsinstanzen unterlegen ist, wobei diese automatische Einstellung zur Folge hat, dass die in der zweiten Gerichtsinstanz ergangene Entscheidung rechtskräftig wird und die von der Verwaltung geltend gemachte Forderung erlischt.

Unterschriften