Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

15. September 2016*

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Richtlinie 2006/112/EG — Art. 178 Buchst. a — Vorsteuerabzugsrecht — Ausübungsmodalitäten — Art. 226 Nrn. 6 und 7 — Angaben, die in der Rechnung enthalten sein müssen — Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen — Datum, an dem die Dienstleistung erbracht wird“

In der Rechtssache C-516/14

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Schiedsgericht in Steuersachen [Zentrum für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit], Portugal) mit Entscheidung vom 3. November 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 17. November 2014, in dem Verfahren

Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA

gegen

Autoridade Tributária e Aduaneira

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten T. von Danwitz, der Richter C. Lycourgos, E. Juhász und C. Vajda (Berichterstatter) sowie der Richterin K. Jürimäe,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: M. Ferreira, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 14. Januar 2016,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, vertreten durch P. Braz, advogado,

— der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, R. Campos Laires und A. Cunha als Bevollmächtigte,

— der deutschen Regierung, vertreten durch T. Henze als Bevollmächtigten,

* Verfahrenssprache: Portugiesisch.

— der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und P. Guerra e Andrade als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 18. Februar 2016

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 178 Buchst. a und Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA (im Folgenden: Barlis) und der Autoridade Tributária e Aduaneira (Abgaben- und Zollverwaltung, Portugal) wegen deren Weigerung, den Abzug der von Barlis als Empfängerin von juristischen Dienstleistungen einer Anwaltskanzlei entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer zuzulassen, weil die von dieser Kanzlei ausgestellten Rechnungen nicht den Formerfordernissen der innerstaatlichen Rechtsvorschriften genügten.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 64 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 sieht vor:

„Geben Lieferungen von Gegenständen, die nicht die Vermietung eines Gegenstands oder den Ratenverkauf eines Gegenstands im Sinne des Artikels 14 Absatz 2 Buchstabe b betreffen, und Dienstleistungen zu aufeinander folgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass, gelten sie jeweils als mit Ablauf des Zeitraums bewirkt, auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen.“

4 Art. 168 der Richtlinie bestimmt:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

…“

5 Art. 178 der Richtlinie lautet wie folgt:

„Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:

a) [F]ür den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und [das] Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen;

…“

6 Nach Art. 219 der Richtlinie ist einer Rechnung jedes Dokument und jede Mitteilung gleichgestellt, das oder die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist.

7 Art. 220 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Jeder Steuerpflichtige stellt in folgenden Fällen eine Rechnung entweder selbst aus oder stellt sicher, dass eine Rechnung vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder in seinem Namen und für seine Rechnung von einem Dritten ausgestellt wird:

1. Er liefert Gegenstände oder erbringt Dienstleistungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person;

…“

8 Art. 226 der Richtlinie sieht vor:

„Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

…

6. Menge und Art der gelieferten Gegenstände beziehungsweise Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen;

7. das Datum, an dem die Gegenstände geliefert werden oder die Dienstleistung erbracht bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung im Sinne des Artikels 220 Nummern 4 und 5 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist;

…“

9 Art. 273 der Richtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftlichen Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübertritt führen.

Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.“

Portugiesisches Recht

10 Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass nach Art. 36 Abs. 5 Buchst. b des Código do IVA (Mehrwertsteuergesetzbuch) die Rechnungen die „übliche Bezeichnung der übertragenen Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen mit den zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes erforderlichen Angaben“ enthalten müssen.

11 Nur wenn eine Rechnung u. a. den in dieser Bestimmung des Mehrwertsteuergesetzbuchs genannten Erfordernissen genügt, besteht nach dessen Art. 19 Abs. 2 Buchst. a und Abs. 6 ein Recht auf Abzug der in der Rechnung ausgewiesenen Mehrwertsteuer.

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage

12 Barlis, die ihren Sitz in Lissabon (Portugal) hat, betreibt Hotels mit Restaurants.

13 In den Jahren 2008 bis 2010 nahm Barlis juristische Dienstleistungen einer Anwaltskanzlei (im Folgenden: fragliche juristische Dienstleistungen) in Anspruch, über die vier Rechnungen (im Folgenden: in Rede stehende Rechnungen) ausgestellt wurden, die folgende Beschreibungen enthalten:

— Rechnung Nr. 2170/2008 vom 26. August 2008: „Vom 1. Dezember 2007 bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

— Rechnung Nr. 32100478 vom 17. Dezember 2008: „Honorare für von Juni bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

— Rechnung Nr. 32101181 vom 29. April 2009: „Honorare für bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“;

— Rechnung Nr. 32104126 vom 2. Juni 2010: „Honorare für vom 1. November 2009 bis zum heutigen Tag erbrachte juristische Dienstleistungen“.

14 Barlis übte ihr Recht auf Abzug der in diesen Rechnungen ausgewiesenen Mehrwertsteuer aus.

15 Im Anschluss an einen von Barlis gestellten Antrag auf Erstattung von Mehrwertsteuer leiteten die zuständigen Behörden Prüfungsverfahren für die Jahre 2008 bis 2011 ein. Am Ende dieser Prüfungen gelangten diese Behörden zu der Ansicht, dass Barlis kein Recht zum Abzug der Mehrwertsteuer auf die fraglichen juristischen Dienstleistungen habe, da die Beschreibungen in den in Rede stehenden, von den Anwälten von Barlis ausgestellten Rechnungen unzureichend seien. Sie schlugen daher Mehrwertsteuerberichtigungen in Höhe von 8 689,49 Euro vor; dabei handelt es sich um den Betrag der für diese juristischen Dienstleistungen abgezogenen Vorsteuer.

16 Barlis wurde über die Möglichkeit informiert, ihr Recht auf eine vorherige Anhörung auszuüben, und legte Annexe vor, die eine detailliertere Beschreibung der fraglichen juristischen Dienstleistungen enthielten.

17 Die zuständigen Behörden hielten jedoch an den vorgeschlagenen Berichtigungen aufgrund der Unvollständigkeit der in Rede stehenden Rechnungen fest. Ihres Erachtens kann das Fehlen der gesetzlich vorgesehenen Form nicht durch die Beifügung von Annexen mit den fehlenden Angaben geheilt werden, da diese keine den Rechnungen „gleichwertige Dokumente“ darstellten. Solche „gleichwertigen Dokumente“ müssten nämlich ihrerseits alle in Art. 36 Abs. 5 des Mehrwertsteuergesetzbuchs vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllen, was bei einem bloßen Annex nicht der Fall sei.

18 Am 31. Mai 2013 legte Barlis Einspruch gegen diesen Bescheid ein. Er wurde durch Beschluss vom 25. September 2013 mit der Begründung zurückgewiesen, dass die Angabe „juristische Dienstleistungen“ auf den in Rede stehenden Rechnungen den Anforderungen weder von Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112 noch der zur Umsetzung dieser Richtlinie ergangenen innerstaatlichen Bestimmungen genüge, da diese Angabe weder die erbrachten Dienstleistungen noch den Umfang der einzelnen oder aller Dienstleistungen konkretisiere.

19 Im Anschluss an die Zurückweisung ihres Einspruchs beantragte Barlis am 30. Dezember 2013 die Bildung eines Schiedsgerichts mit Einzelschiedsrichter.

20 Das in diesem Zusammenhang angerufene vorlegende Gericht, das Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Schiedsgericht in Steuersachen [Zentrum für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit], Portugal), führt aus, es habe zu klären, ob die Angaben auf den in Rede stehenden Rechnungen die Voraussetzungen von Art. 36 Abs. 5 Buchst. b des Mehrwertsteuergesetzbuchs erfüllten, wonach die Rechnungen die „übliche Bezeichnung der übertragenen Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen mit den zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes erforderlichen Angaben“ enthalten müssten.

21 Die Auslegung der innerstaatlichen Rechtsvorschriften müsse jedoch im Einklang mit Art. 226 der Richtlinie 2006/112 stehen, in dem abschließend aufgezählt werde, welche Angaben die für Mehrwertsteuerzwecke ausgestellten Rechnungen enthalten müssten; dazu gehöre nach Nr. 6 dieser Bestimmung „Menge und Art der gelieferten Gegenstände beziehungsweise Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen“.

22 Unter diesen Umständen hat das Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Schiedsgericht in Steuersachen [Zentrum für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit]) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Erlaubt es die korrekte Auslegung des Art. 226 Abs. 6 der Richtlinie 2006/112 der Abgaben- und Zollverwaltung, die auf einer Rechnung verwendete Bezeichnung „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab einem bestimmten Datum bis zum heutigen Tag“ oder lediglich „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ als unzureichend einzustufen, wenn man berücksichtigt, dass die zuständige Behörde nach dem Grundsatz der Zusammenarbeit die ergänzenden Informationen anfordern kann, die sie zur Bestätigung der Erbringung und der detaillierten Merkmale der Leistungen für erforderlich erachtet?

Zur Vorlagefrage

23 Zunächst ist festzustellen, dass sich die Vorlagefrage ausdrücklich nur auf Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112 bezieht. Um dem vorlegenden Gericht eine für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits sachdienliche Antwort zu geben, sind jedoch in die vorzunehmende Analyse auch Art. 178 Buchst. a und Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112 einzubeziehen. Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass es Aufgabe des Gerichtshofs ist, alle Bestimmungen des Unionsrechts auszulegen, die die nationalen Gerichte benötigen, um über die bei ihnen anhängigen Rechtsstreitigkeiten zu entscheiden, auch wenn diese Bestimmungen in den dem Gerichtshof von diesen Gerichten vorgelegten Fragen nicht ausdrücklich genannt sind (Urteil vom 16. Juli 2015, Abcur, C-544/13 und C-545/13, EU:C:2015:481, Rn. 33).

24 Die vom vorlegenden Gericht gestellte Frage umfasst zwei Teile, die getrennt zu behandeln sind. Mit dem ersten Teil seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 226 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass Rechnungen, die wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nur die Angaben „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab [einem bestimmten Datum] bis zum heutigen Tag“ oder „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ enthalten, den in den Nrn. 6 und 7 dieses Artikels aufgestellten Anforderungen entsprechen. Mit dem zweiten Teil seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass er die nationalen Steuerbehörden daran hindert, das Recht auf Vorsteuerabzug allein deshalb zu verweigern, weil die Rechnung, die der Steuerpflichtige besitzt, nicht die Voraussetzungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie erfüllt, obwohl diese Behörden über alle notwendigen Informationen verfügen, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen.

Zum ersten, die Beachtung von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie 2006/112 betreffenden Teil der Vorlagefrage

25 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 226 der Richtlinie 2006/112 die gemäß ihrem Art. 220 ausgestellten Rechnungen unbeschadet der Sonderbestimmungen dieser Richtlinie für Mehrwertsteuerzwecke nur die in Art. 226 genannten Angaben enthalten müssen. Daraus folgt, dass die Mitgliedstaaten die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht nach eigenem Gutdünken von der Erfüllung von Voraussetzungen betreffend den Inhalt der Rechnungen abhängig machen können, die in den Bestimmungen der Richtlinie 2006/112 nicht ausdrücklich vorgesehen sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Juli 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, Rn. 40 und 41).

26 Erstens muss die Rechnung nach Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112 die Angabe von Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen enthalten. Der Wortlaut dieser Bestimmung impliziert somit, dass es erforderlich ist, Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen zu präzisieren; darin heißt es jedoch nicht, dass die konkreten erbrachten Dienstleistungen erschöpfend beschrieben werden müssen.

27 Wie die Generalanwältin in den Nrn. 30, 32 und 46 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, sollen die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, es den Steuerverwaltungen ermöglichen, die Entrichtung der geschuldeten Steuer und gegebenenfalls das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren. Im Licht dieses Zwecks ist daher zu prüfen, ob Rechnungen wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden den Anforderungen von Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112 entsprechen.

28 Im Ausgangsverfahren werden die erbrachten Dienstleistungen in den in Rede stehenden Rechnungen zwar als „juristische Dienstleistungen“ bezeichnet, doch deckt dieser Begriff, wie die portugiesische Regierung in ihren schriftlichen Erklärungen dargelegt hat, ein breites Spektrum von Dienstleistungen ab, zu dem auch Leistungen gehören, die nicht notwendigerweise zur wirtschaftlichen Tätigkeit zählen. Daraus folgt, dass die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab [einem bestimmten Datum] bis zum heutigen Tag“ oder „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ die Art der fraglichen Dienstleistungen nicht hinreichend detailliert zu bezeichnen scheint. Darüber hinaus ist diese Angabe derart allgemein, dass sich ihr aus den von der Generalanwältin in den Nrn. 60 bis 63 ihrer Schlussanträge angeführten Gründen der Umfang der erbrachten Dienstleistungen nicht entnehmen lässt. Somit erfüllt diese Angabe *a priori* nicht die Voraussetzungen von Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112, was das vorlegende Gericht zu überprüfen hat.

29 Zweitens verlangt Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112, dass die Rechnung das Datum enthält, an dem die Dienstleistung erbracht bzw. abgeschlossen wird.

30 Auch dieses Erfordernis ist im Licht des Zwecks auszulegen, der mit der Pflicht zur Aufnahme der in Art. 226 der Richtlinie 2006/112 genannten Angaben in die Rechnung verfolgt wird; er besteht, wie in Rn. 27 des vorliegenden Urteils ausgeführt, darin, es den Steuerverwaltungen zu ermöglichen, die Entrichtung der geschuldeten Steuer und gegebenenfalls das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren. Dabei lässt sich anhand des Datums der Erbringung der in Rechnung gestellten Dienstleistung kontrollieren, zu welchem Zeitpunkt der Steuertatbestand verwirklicht wurde, und damit bestimmen, welche steuerlichen Vorschriften in zeitlicher Hinsicht auf den Umsatz anzuwenden sind, auf den sich das Dokument bezieht.

31 Im vorliegenden Fall geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass die juristischen Dienstleistungen, die Gegenstand der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechnungen sind, zu aufeinanderfolgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass geben. Art. 64 der Richtlinie 2006/112 sieht vor, dass solche Dienstleistungen jeweils als mit Ablauf des Zeitraums bewirkt gelten, auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen. Daher ist es, um den Anforderungen von Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112 gerecht zu werden, unerlässlich, dass dieser Zeitraum in den Rechnungen für solche Dienstleistungen angegeben wird.

32 Insoweit ist festzustellen, dass in den Rechnungen, die sich auf die „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab [einem bestimmten Datum] bis zum heutigen Tag“ beziehen, der Abrechnungszeitraum offenbar angegeben wird. Hingegen enthält eine der in Rede stehenden Rechnungen lediglich die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“. Diese Rechnung enthält keine Angabe zum Beginn des fraglichen Zeitraums und ermöglicht demnach keine Bestimmung des Zeitraums, auf den sich die fraglichen Abrechnungen beziehen.

33 Somit ist davon auszugehen, dass eine Rechnung, die nur die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ ohne Konkretisierung des Beginns des Abrechnungszeitraums enthält, die Voraussetzungen von Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112 nicht erfüllt.

34 Es obliegt jedoch dem vorlegenden Gericht, falls es feststellt, dass die in Rede stehenden Rechnungen die Anforderungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie nicht erfüllen, zu prüfen, ob die von Barlis vorgelegten Annexe eine detailliertere Beschreibung der juristischen Dienstleistungen enthalten, um die es im Ausgangsverfahren geht, und nach Art. 219 der Richtlinie als Dokumente, die die ursprüngliche Rechnung ändern und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen sind, einer Rechnung gleichgestellt werden können.

35 Nach alledem ist auf den ersten Teil der vorgelegten Frage zu antworten, dass Art. 226 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass Rechnungen, die wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nur die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab [einem bestimmten Datum] bis zum heutigen Tag“ enthalten, die Anforderungen von Nr. 6 dieses Artikels *a priori* nicht erfüllen und dass Rechnungen, die nur die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ enthalten, *a priori* weder die Anforderungen von Nr. 6 noch die Anforderungen von Nr. 7 dieses Artikels erfüllen; dies zu prüfen ist jedoch Sache des vorlegenden Gerichts.

Zum zweiten, die Folgen einer Rechnung, die die Voraussetzungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie 2006/112 für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts nicht erfüllt, betreffenden Teil der Vorlagefrage

36 Mit dem zweiten Teil seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, welche Folgen ein Verstoß gegen Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie 2006/112 für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts hat.

37 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ist das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems (Urteil vom 13. Februar 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, Rn. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Der Gerichtshof hat wiederholt entschieden, dass das in den Art. 167 ff. der Richtlinie 2006/112 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 (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 13. Februar 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, Rn. 24 und die dort angeführte Rechtsprechung).

39 Durch die Regelung über den Vorsteuerabzug soll der Unternehmer vollständig von der im Rahmen aller seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet auf diese Weise die Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck oder ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterliegen (Urteil vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

40 Zu den materiellen Voraussetzungen für die Entstehung des Vorsteuerabzugsrechts geht aus Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 hervor, dass die zur Begründung dieses Rechts angeführten Gegenstände oder Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden müssen und dass diese Gegenstände oder Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden müssen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, Rn. 28 und die dort angeführte Rechtsprechung).

41 Zu den formellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts ergibt sich aus Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112, dass es nur ausgeübt werden kann, wenn der Steuerpflichtige eine im Einklang mit Art. 226 der Richtlinie ausgestellte Rechnung besitzt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 1. März 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, Rn. 41, und vom 22. Oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, Rn. 29).

42 Der Gerichtshof hat entschieden, dass das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Voraussetzungen nicht genügt hat. Folglich darf die Steuerverwaltung, wenn sie über die Angaben verfügt, die für die Feststellung des Vorliegens der materiellen Voraussetzungen erforderlich sind, hinsichtlich des Rechts des Steuerpflichtigen auf Abzug dieser Steuer keine zusätzlichen Voraussetzungen aufstellen, die die Ausübung dieses Rechts vereiteln können (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, Rn. 42, vom 1. März 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, Rn. 43, sowie vom 9. Juli 2015, Salomie und Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, Rn. 58 und 59 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

43 Daraus folgt, dass die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigern kann, weil eine Rechnung nicht die in Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie 2006/112 aufgestellten Voraussetzungen erfüllt, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

44 Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen. Dies wird durch Art. 219 der Richtlinie 2006/112 bestätigt, wonach einer Rechnung jedes Dokument und jede Mitteilung gleichgestellt ist, das oder die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist.

45 Im Ausgangsverfahren obliegt es demnach dem vorlegenden Gericht, sämtliche in den in Rede stehenden Rechnungen sowie in den von Barlis vorgelegten Annexen enthaltenen Informationen zu berücksichtigen, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen ihres Vorsteuerabzugsrechts erfüllt sind.

46 In diesem Zusammenhang ist erstens hervorzuheben, dass ein Steuerpflichtiger, der einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nachweisen muss, dass er die Voraussetzungen hierfür erfüllt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 18. Juli 2013, Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, Rn. 37). Die Steuerbehörden können somit vom Steuerpflichtigen selbst die Belege verlangen, die ihnen für die Beurteilung der Frage notwendig erscheinen, ob der verlangte Abzug gewährt werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. September 2007, Twoh International, C-184/05, EU:C:2007:550, Rn. 35).

47 Zweitens ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten befugt sind, Sanktionen für den Fall der Nichterfüllung der formellen Bedingungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts vorzusehen. Gemäß Art. 273 der Richtlinie 2006/112 dürfen sie Maßnahmen erlassen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Maßnahmen nicht

über das zur Erreichung dieser Ziele Erforderliche hinausgehen und die Neutralität der Mehrwertsteuer nicht in Frage stellen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. Juli 2015, Salomie und Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, Rn. 62).

48 Insbesondere hindert das Unionsrecht die Mitgliedstaaten nicht daran, gegebenenfalls eine in angemessenem Verhältnis zur Schwere des Verstoßes stehende Geldbuße oder finanzielle Sanktion zu verhängen, um die Missachtung der Formerfordernisse zu ahnden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 9. Juli 2015, Salomie und Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, Rn. 63 und die dort angeführte Rechtsprechung).

49 Nach alledem ist auf den zweiten Teil der vorgelegten Frage zu antworten, dass Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass er die nationalen Steuerbehörden daran hindert, das Recht auf Vorsteuerabzug allein deshalb zu verweigern, weil die Rechnung, die der Steuerpflichtige besitzt, nicht die Voraussetzungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie erfüllt, obwohl diese Behörden über alle notwendigen Informationen verfügen, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen.

Kosten

50 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim 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. 226 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass Rechnungen, die wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nur die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen ab [einem bestimmten Datum] bis zum heutigen Tag“ enthalten, die Anforderungen von Nr. 6 dieses Artikels *a priori* nicht erfüllen und dass Rechnungen, die nur die Angabe „Erbringung juristischer Dienstleistungen bis zum heutigen Tag“ enthalten, *a priori* weder die Anforderungen von Nr. 6 noch die Anforderungen von Nr. 7 dieses Artikels erfüllen; dies zu prüfen ist jedoch Sache des vorlegenden Gerichts.

Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 ist dahin auszulegen, dass er die nationalen Steuerbehörden daran hindert, das Recht auf Vorsteuerabzug allein deshalb zu verweigern, weil die Rechnung, die der Steuerpflichtige besitzt, nicht die Voraussetzungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie erfüllt, obwohl diese Behörden über alle notwendigen Informationen verfügen, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen.

Unterschriften