Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Siebte Kammer)

15. Mai 2014*

„Vorabentscheidungsersuchen — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem — Richtlinie 2006/112/EG — Art. 90 — Minderung der Bemessungsgrundlage — Umfang der Pflichten der Mitgliedstaaten — Unmittelbare Wirkung“

In der Rechtssache C-337/13

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Kúria (Ungarn) mit Entscheidung vom 23. Mai 2013, beim Gerichtshof eingegangen am 20. Juni 2013, in dem Verfahren

Almos Agrárkülkereskedelmi kft

gegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

erlässt

DER GERICHTSHOF (Siebte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. L. da Cruz Vilaça sowie der Richter J.-C. Bonichot (Berichterstatter) und A. Arabadjiev,

Generalanwalt: P. Cruz Villalón,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der Almos Agrárkülkereskedelmi kft, vertreten durch T. Garadnai, ügyvéd,

— der ungarischen Regierung, vertreten durch M. Z. Fehér und K. Szíjjártó als Bevollmächtigte,

— der griechischen Regierung, vertreten durch M. Germani als Bevollmächtigte,

— der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch S. Brighouse als Bevollmächtigte im Beistand von R. Hill, Barrister,

* Verfahrenssprache: Ungarisch.

— der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und A. Sipos als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 90 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht in einem Rechtsstreit zwischen der Almos Agrárkülkereskedelmi kft (im Folgenden: Almos) und der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (Regionale Finanzdirektion für Mittelungarn der nationalen Steuer- und Zollverwaltung, im Folgenden: Steuerverwaltung) wegen deren Weigerung, die Berichtigung von Rechnungen zuzulassen, die Almos wegen der Nichtabwicklung eines Verkaufs vorgenommen hatte, um eine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer zu erlangen.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Zu Titel VII („Steuerbemessungsgrundlage“) der Mehrwertsteuerrichtlinie gehören u. a. die Art. 73 und 90.

4 Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Artikel 74 bis 77 fallen, umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.“

5 Art. 90 dieser Richtlinie lautet:

„(1) Im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert.

(2) Die Mitgliedstaaten können im Falle der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung von Absatz 1 abweichen.“

6 Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie 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."

Ungarisches Recht

7 In § 77 des Gesetzes Nr. CXXVII von 2007 über die Umsatzsteuer (Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII törvény, im Folgenden: Umsatzsteuergesetz) heißt es:

„(1) Bei Lieferungen von Gegenständen bzw. Dienstleistungen sowie einem innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen wird die Steuerbemessungsgrundlage um den dem Berechtigten erstatteten oder zu erstattenden Gegenwert nachträglich gesenkt, wenn nach der Durchführung

a) aufgrund der Ungültigkeit der Transaktion

aa) der vor dem Abschluss des Geschäfts bestehende Zustand wiederhergestellt oder

ab) die Transaktion für den Zeitraum bis zur Entscheidung über ihre Ungültigkeit für wirksam erklärt oder

ac) die Transaktion unter Beseitigung eines unangemessenen Vorteils für gültig erklärt wird;

b) wegen mangelhafter Durchführung der Transaktion

ba) der Berechtigte vom Geschäft zurücktritt oder

bb) der Berechtigte eine Preis- oder Gebührenminderung erhält.

(2) Die Steuerbemessungsgrundlage wird auch dann nachträglich gesenkt, wenn

a) mangels Durchführung ein Vorschuss zurückgezahlt wird;

b) der Verpflichtete bei der Lieferung von Gegenständen im Sinne von § 10 Buchst. a oder ihrer Vermietung wegen einer nicht restlosen Erstattung des Gegenwerts vom Geschäft zurücktritt und die Parteien den Zustand vor Abschluss des Geschäfts wiederherstellen oder, wenn dies nicht möglich ist, das Geschäft für den Zeitpunkt bis zum Eintritt der Vereitelung als wirksam anerkennen;

c) bei der Rückgabe eines Pfandgegenstands die Pfandgebühr erstattet wird.

(3) Die Steuerbemessungsgrundlage kann nachträglich gemindert werden, wenn nach der Durchführung eine Preisminderung nach § 71 Abs. 1 Buchst. a und b gewährt wird."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

8 In den Monaten August und September 2008 verkaufte Almos Rapssamen an ein anderes ungarisches Unternehmen, die Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt. (im Folgenden: Bio-Ma). Die Rapssamen wurden geliefert und eingelagert, aber die Käuferin zahlte den Kaufpreis nicht.

9 Aus diesem Grund schlossen die Parteien am 1. Oktober 2008 eine Vereinbarung, wonach die Rapssamen im Eigentum von Almos standen, Almos allein berechtigt war, über diese zu verfügen, und Bio-Ma sie weder belasten noch verkaufen oder ihren Besitz einem Dritten übertragen durfte. Die Rückgabe der Rapssamen sollte spätestens am 10. Oktober 2008 erfolgen; bis zu diesem Zeitpunkt war Bio-Ma verpflichtet, sie gemäß den Vorschriften über die Verwahrung aufzubewahren.

10 Am 10. Oktober 2008 kam es jedoch nicht zur Rückgabe der Ware, weil diese zwischenzeitlich beschlagnahmt worden war.

11 Almos klagte in einem Zivilprozess auf Herausgabe der Rapssamen. Das Szegedi Ítélőtábla (Tafelgericht Szeged) verpflichtete die Käuferin mit rechtskräftigem Urteil, 2 263,796 Tonnen Rapssamen herauszugeben oder anderenfalls 1 022 783 Euro zu zahlen. Im Urteil wurde ausgeführt, dass die Parteien den Kaufvertrag aufgelöst hätten und die Rapssamen nunmehr im Eigentum von Almos stünden.

12 Almos berichtigte dementsprechend die den Verkauf an Bio-Ma betreffenden Rechnungen und gab in ihrer Voranmeldung für den Monat Dezember 2009 einen Betrag von 116 705 000 ungarischen Forint (HUF) als erstattungsfähige Mehrwertsteuer an.

13 Die Steuerverwaltung sah jedoch diese Anmeldung in Höhe eines Betrags von 48 043 000 HUF als unrechtmäßig an und setzte einen Strafzuschlag in Höhe von 10 % fest. Sie führte aus, dass ungeachtet der nicht erfolgten Zahlung der Gegenleistung eine Lieferung von Gegenständen im Sinne von § 9 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes erfolgt sei. Die Steuerverwaltung sah keinen Grund für die Berichtigung der Rechnungen und wertete die nach der Lieferung getroffene Vereinbarung der Parteien als neue Transaktion. Außerdem sei auch der ursprüngliche Zustand nicht wiederhergestellt worden, da die Rapssamen nicht herausgegeben worden seien und der vereinbarte Preis nicht gezahlt worden sei. Die Bestimmungen des § 77 Abs. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes sähen eine nachträgliche Minderung der Bemessungsgrundlage für den Fall der Ungültigkeit des Geschäfts vor, was nicht das Gleiche sei wie die hier vorliegende Auflösung des Vertrags. Das Umsatzsteuergesetz enthalte keine Bestimmung, die eine nachträgliche Minderung der Steuerbemessungsgrundlage allein deshalb ermögliche, weil die in Rede stehenden Gegenstände nicht oder nur teilweise bezahlt worden seien.

14 Das erstinstanzliche Gericht wies die Klage von Almos gegen die Entscheidung der Steuerverwaltung ab.

15 In ihrer Revisionsbeschwerde zum vorlegenden Gericht betont Almos, dass sie infolge der Vertragsauflösung erneut Eigentümerin der verkauften Gegenstände geworden sei. Somit habe aus steuerrechtlicher Sicht keine eigenständige Transaktion stattgefunden, sondern eine Transaktion, die in engem und untrennbarem Zusammenhang mit dem ursprünglichen Kaufvertrag stehe; die Käuferin wäre nur dann Eigentümerin der Rapssamen geworden, wenn sie den Kaufpreis entrichtet hätte. In Anbetracht von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie könne ihr kein unrechtmäßiges Verhalten hinsichtlich der Situation vorgeworfen werden, die ihr das Minderungsrecht verschaffe.

16 Das vorlegende Gericht stellt fest, dass das zum Zeitpunkt der Stellung des Erstattungsantrags geltende Umsatzsteuergesetz nicht alle in Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Fälle erfasse und insbesondere bei Annullierung, Rückgängigmachung, Auflösung sowie vollständiger oder

teilweiser Nichtbezahlung der Gegenleistung keine Möglichkeit zur Minderung der Steuerbemessungsgrundlage vorsehe. Es fragt sich, ob das Umsatzsteuergesetz den Steuerpflichtigen die ihnen in diesen Fällen eingeräumten Rechte vorenthält.

17 Unter diesen Umständen hat die Kúria beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist § 77 Abs. 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes in seiner bis zum 31. Dezember 2010 geltenden Fassung mit Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar, bzw. erfasst das nationale Umsatzsteuergesetz sämtliche in Art. 90 Abs. 1 aufgezählten Fälle einer Minderung der Bemessungsgrundlage?

2. Falls nein: Ist der Steuerpflichtige in Ermangelung einer nationalen Regelung berechtigt, auf der Grundlage der Prinzipien der Steuerneutralität und der Verhältnismäßigkeit die Bemessungsgrundlage unter Beachtung von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie zu mindern, wenn er im Anschluss an die Durchführung einer Transaktion die Gegenleistung nicht erhält?

3. Falls Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie unmittelbare Wirkung hat: Welche Voraussetzungen müssen vorliegen, damit die Möglichkeit einer Steuerminderung besteht? Reicht es aus, wenn eine berichtigte Rechnung ausgestellt und dem Käufer übersandt wird, oder ist auch der Nachweis erforderlich, dass das Eigentum oder der Besitz an den Gegenständen tatsächlich wiedererlangt wurde?

4. Für den Fall der Verneinung der dritten Frage: Ist ein Mitgliedstaat nach dem Unionsrecht zum Ersatz des Schadens verpflichtet, der dadurch entsteht, dass er seiner Harmonisierungspflicht nicht Genüge getan hat und dadurch dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit genommen wurde, die Bemessungsgrundlage zu mindern?

5. Kann Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin ausgelegt werden, dass die Mitgliedstaaten im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung von der Minderung der Steuerbemessungsgrundlage absehen dürfen, und, falls ja, ist es erforderlich, dass die Minderung in den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats ausdrücklich untersagt wird, oder löst auch das Fehlen einer Regelung diese Rechtsfolge aus?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten und zur fünften Frage

18 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass das durch Art. 267 AEUV errichtete System der Zusammenarbeit auf einer klaren Aufgabentrennung zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof beruht. Im Rahmen eines gemäß diesem Artikel eingeleiteten Verfahrens ist die Auslegung der nationalen Vorschriften Sache der Gerichte der Mitgliedstaaten und nicht des Gerichtshofs, und es kommt ihm nicht zu, sich zur Vereinbarkeit von Vorschriften des innerstaatlichen Rechts mit den Bestimmungen des Unionsrechts zu äußern. Dagegen ist der Gerichtshof befugt, dem nationalen Gericht alle Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts zu geben, die es diesem ermöglichen, über die Frage der Vereinbarkeit nationaler Rechtsvorschriften mit dem Unionsrecht zu entscheiden (vgl. u. a. Urteil Placanica u. a., C-338/04, C-359/04 und C-360/04, EU:C:2007:133, Rn. 36).

19 Somit ist es zwar nicht Sache des Gerichtshofs, sich in der vorliegenden Rechtssache zur Vereinbarkeit von § 77 des Umsatzsteuergesetzes mit Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie zu äußern; es obliegt ihm jedoch, alle Hinweise zur Auslegung der letztgenannten Vorschrift zu geben, die es dem vorlegenden Gericht ermöglichen, über die Frage der Vereinbarkeit zu entscheiden.

20 Somit ist davon auszugehen, dass das vorlegende Gericht mit seiner ersten und seiner fünften Frage, die zusammen zu prüfen sind, wissen möchte, ob die Bestimmungen von Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie verlangen, dass die nationalen Vorschriften zu ihrer Umsetzung ausdrücklich alle Fälle aufzählen, die nach Art. 90 Abs. 1 ein Recht auf Minderung der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer eröffnen.

21 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs erfordert die Umsetzung einer Richtlinie in innerstaatliches Recht nicht notwendigerweise eine förmliche und wörtliche Übernahme ihrer Bestimmungen in eine ausdrückliche und spezielle Rechtsvorschrift; ihr kann auch ein allgemeiner rechtlicher Kontext genügen, wenn dieser tatsächlich die vollständige Anwendung der Richtlinie in hinreichend klarer und bestimmter Weise gewährleistet, damit, soweit die Richtlinie Rechte für Einzelne begründen soll, die Begünstigten in die Lage versetzt werden, von allen ihren Rechten Kenntnis zu erlangen und sich vor den nationalen Gerichten gegebenenfalls auf diese zu berufen (vgl. u. a. Urteile Kommission/Schweden, C-287/04, EU:C:2005:330, Rn. 6, und Kommission/Irland, C-427/07, EU:C:2009:457, Rn. 54).

22 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der die Fälle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes betrifft, die Mitgliedstaaten verpflichtet, die Steuerbemessungsgrundlage und mithin den Betrag der vom Steuerpflichtigen geschuldeten Mehrwertsteuer immer dann zu vermindern, wenn der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die gesamte Gegenleistung oder einen Teil davon nicht erhält. Diese Bestimmung ist Ausdruck eines fundamentalen Grundsatzes der Mehrwertsteuerrichtlinie, nach dem Bemessungsgrundlage die tatsächlich erhaltene Gegenleistung ist und aus dem folgt, dass die Steuerverwaltung als Mehrwertsteuer keinen höheren als den dem Steuerpflichtigen gezahlten Betrag erheben darf (vgl. in diesem Sinne Urteil Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, Rn. 26 und 27).

23 Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie erlaubt den Mitgliedstaaten jedoch, im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung des Preises des Umsatzes von dieser Regel abzuweichen. Die Steuerpflichtigen können sich daher im Fall der Nichtbezahlung des Preises nicht auf ein Recht zur Minderung ihrer Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer gemäß Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen, wenn der betreffende Mitgliedstaat von der Ausnahme nach Art. 90 Abs. 2 dieser Richtlinie Gebrauch machen wollte.

24 Gibt es eine nationale Vorschrift, die bei der Aufzählung der Sachverhalte, bei denen die Steuerbemessungsgrundlage vermindert wird, den Fall der Nichtbezahlung des Preises des Umsatzes nicht nennt, so ist darin das Ergebnis der Ausübung der dem Mitgliedstaat durch Art. 90 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie eingeräumten Befugnis zur Abweichung zu sehen.

25 Insoweit ist nämlich darauf hinzuweisen, dass im Fall der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung des Kaufpreises, wenn es nicht zu einer Auflösung oder Annullierung des Vertrags kommt, der Käufer weiter den vereinbarten Preis schuldet und dem Verkäufer, auch wenn er nicht mehr Eigentümer des Gegenstands ist, grundsätzlich immer noch seine Forderung zusteht, die er vor Gericht geltend machen kann. Da jedoch nicht ausgeschlossen werden kann, dass eine solche Forderung tatsächlich endgültig uneinbringlich wird, wollte der Unionsgesetzgeber jedem Mitgliedstaat die Entscheidung überlassen, zu bestimmen, ob der Fall der Nichtbezahlung des Kaufpreises, die als solche im Gegensatz zur Auflösung oder Annullierung des Vertrags die Parteien nicht in ihre Ausgangslage zurückversetzt, ein Recht auf entsprechende Minderung der Steuerbemessungsgrundlage unter den von ihm festgelegten Bedingungen eröffnet oder ob eine solche Minderung in diesem Fall nicht zulässig ist.

26 Unter diesen Voraussetzungen lässt zum einen der bloße Umstand, dass die nationale Umsetzungsvorschrift bei der Aufzählung der Fälle, in denen die Steuerbemessungsgrundlage vermindert wird, nicht alle von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie erfassten Fälle übernimmt, in Anbetracht des allgemeinen rechtlichen Kontexts, in dem diese Umsetzungsmaßnahme steht, nicht die Annahme zu, dass diese Maßnahme nicht geeignet ist, tatsächlich die vollständige Anwendung der Richtlinie in hinreichend klarer und bestimmter Weise zu gewährleisten.

27 Zum anderen müssen die nationalen Umsetzungsvorschriften dagegen bei anderen Fällen als denen, die mit der Nichtbezahlung des Preises verbunden sind, alle Sachverhalte berücksichtigen, in denen der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die Gegenleistung nur teilweise oder gar nicht erhält; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.

28 In Anbetracht der vorstehenden Erwägungen ist auf die erste und die fünfte Frage zu antworten, dass die Bestimmungen von Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Vorschrift nicht entgegenstehen, die im Fall der Nichtbezahlung des Preises keine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer vorsieht, wenn von der in Art. 90 Abs. 2 vorgesehenen Ausnahme Gebrauch gemacht wird. Diese Vorschrift muss dann jedoch alle anderen Fälle erfassen, in denen Art. 90 Abs. 1 zur Anwendung kommt und der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die Gegenleistung nur teilweise oder gar nicht erhält; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.

Zu den Fragen 2 bis 4

29 Mit seinen Fragen 2 bis 4, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht – falls es bei der von ihm durchzuführenden Prüfung zu dem Ergebnis kommen sollte, dass mit den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden nationalen Vorschriften, abgesehen vom Fall der Nichtbezahlung des Preises, die Bestimmungen von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht ordnungsgemäß umgesetzt wurden – wissen, auf welche Rechte, und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen, sich der Steuerpflichtige berufen könnte, um in den Genuss einer Minderung seiner Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer oder einer gleichwertigen Maßnahme zu kommen.

30 Das vorlegende Gericht fragt somit erstens, ob Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Voraussetzungen erfüllt, um unmittelbare Wirkung zugunsten der Steuerpflichtigen zu entfalten.

31 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs kann sich der Einzelne in allen Fällen, in denen die Bestimmungen einer Richtlinie inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind, vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Staat auf diese Bestimmungen berufen, wenn dieser die Richtlinie nicht fristgemäß oder nicht ordnungsgemäß in nationales Recht umgesetzt hat (vgl. Urteile Pfeiffer u. a., C-397/01 bis C-403/01, EU:C:2004:584, Rn. 103, und Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, Rn. 31).

32 Eine Bestimmung des Unionsrechts ist unbedingt, wenn sie eine Verpflichtung normiert, die an keine Bedingung geknüpft ist und zu ihrer Durchführung oder Wirksamkeit auch keiner weiteren Maßnahme der Unionsorgane oder der Mitgliedstaaten bedarf (vgl. in diesem Sinne Urteil Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, Rn. 41).

33 Vorliegend sieht Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vor, dass die Steuerbemessungsgrundlage in den von ihm erfassten Fällen unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert wird.

34 Art. 90 lässt somit den Mitgliedstaaten zwar einen gewissen Gestaltungsspielraum bei der Festlegung der Maßnahmen zur Bestimmung des Betrags der Minderung; dieser Umstand beeinträchtigt jedoch nicht die Genauigkeit und Unbedingtheit der Verpflichtung, in den von diesem Artikel erfassten Fällen ein Recht auf Minderung der Bemessungsgrundlage einzuräumen (vgl. entsprechend u. a. Urteil Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, Rn. 33).

35 Da sich die Steuerpflichtigen vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Staat auf Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen können, um in den Genuss einer Minderung ihrer Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer zu kommen, ist somit die Frage des vorlegenden Gerichts, ob der betreffende Mitgliedstaat zum Ersatz des Schadens verpflichtet ist, der den Betroffenen deshalb entsteht, weil er ihnen durch die nicht ordnungsgemäße Umsetzung der Mehrwertsteuerrichtlinie ihr Recht auf Minderung genommen hat, gegenstandslos.

36 Was zweitens die Frage betrifft, von welchen Formalitäten die Ausübung dieses Rechts auf Minderung der Steuerbemessungsgrundlage abhängig gemacht werden kann, ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten nach Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Pflichten vorsehen können, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, wobei diese Möglichkeit insbesondere nicht dazu genutzt werden darf, zusätzlich zu den in Kapitel 3 der Richtlinie genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.

37 Da Art. 90 Abs. 1 und Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie außer den von ihnen festgelegten Grenzen weder die Bedingungen noch die Pflichten angeben, die die Mitgliedstaaten vorsehen können, räumen sie den Mitgliedstaaten einen Gestaltungsspielraum insbesondere in Bezug auf die Formalitäten ein, die der Steuerpflichtige gegenüber den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten erfüllen muss, um die Steuerbemessungsgrundlage zu vermindern (vgl. in diesem Sinne Urteil Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, Rn. 23).

38 Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt sich jedoch, dass die Maßnahmen, die geeignet sind, Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung zu verhindern, grundsätzlich von der Einhaltung der Regeln über die Steuerbemessungsgrundlage nur insoweit abweichen dürfen, als dies für die Erreichung dieses spezifischen Ziels zwingend erforderlich ist. Denn sie dürfen die Ziele und Grundsätze der Mehrwertsteuerrichtlinie nur so wenig wie möglich beeinträchtigen und können daher nicht so eingesetzt werden, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen würden (vgl. in diesem Sinne Urteile Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, Rn. 28, und Petroma Transports u. a., C-271/12, EU:C:2013:297, Rn. 28).

39 Demzufolge müssen sich die Formalitäten, die von den Steuerpflichtigen zu erfüllen sind, damit sie gegenüber den Steuerbehörden das Recht auf Minderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer ausüben können, auf diejenigen beschränken, die den Nachweis ermöglichen, dass nach Bewirkung des Umsatzes die Gegenleistung zum Teil oder in vollem Umfang endgültig nicht erlangt wurde. Insoweit haben die nationalen Gerichte zu prüfen, ob dies bei den vom betreffenden Mitgliedstaat verlangten Formalitäten der Fall ist.

40 In Anbetracht der vorstehenden Erwägungen ist auf die Fragen 2 bis 4 zu antworten, dass sich die Steuerpflichtigen vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Mitgliedstaat auf Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen können, um in den Genuss einer Minderung ihrer Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer zu kommen. Die Mitgliedstaaten dürfen zwar die Ausübung des Rechts auf Minderung einer solchen Steuerbemessungsgrundlage von der Erfüllung bestimmter Formalitäten abhängig machen, die insbesondere den Nachweis ermöglichen, dass der Steuerpflichtige nach Bewirkung des Umsatzes die Gegenleistung zum Teil oder in vollem Umfang endgültig nicht erlangt hat und dass er sich auf das Vorliegen eines der von Art. 90 Abs. 1 der

Mehrwertsteuerrichtlinie erfassten Sachverhalte berufen konnte, doch dürfen die insoweit getroffenen Maßnahmen nicht über das für diesen Nachweis Erforderliche hinausgehen; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.

Kosten

41 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 (Siebte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Die Bestimmungen von Art. 90 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Vorschrift nicht entgegenstehen, die im Fall der Nichtbezahlung des Preises keine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer vorsieht, wenn von der in Art. 90 Abs. 2 vorgesehenen Ausnahme Gebrauch gemacht wird. Diese Vorschrift muss dann jedoch alle anderen Fälle erfassen, in denen Art. 90 Abs. 1 zur Anwendung kommt und der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die Gegenleistung nur teilweise oder gar nicht erhält; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.**

2. **Die Steuerpflichtigen können sich vor den nationalen Gerichten gegenüber dem Mitgliedstaat auf Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 berufen, um in den Genuss einer Minderung ihrer Bemessungsgrundlage für die Mehrwertsteuer zu kommen. Die Mitgliedstaaten dürfen zwar die Ausübung des Rechts auf Minderung einer solchen Steuerbemessungsgrundlage von der Erfüllung bestimmter Formalitäten abhängig machen, die insbesondere den Nachweis ermöglichen, dass der Steuerpflichtige nach Bewirkung des Umsatzes die Gegenleistung zum Teil oder in vollem Umfang endgültig nicht erlangt hat und dass er sich auf das Vorliegen eines der von Art. 90 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie erfassten Sachverhalte berufen konnte, doch dürfen die insoweit getroffenen Maßnahmen nicht über das für diesen Nachweis Erforderliche hinausgehen; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.**

Unterschriften