

Rechtssache C-118/11

Eon Aset Menidjmont OOD

gegen

Direktor na Direksia „Obzhalvane I upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

(Vorabentscheidungsersuchen des Administrativen sad Varna [Bulgarien])

„Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 168 und 176 – Recht auf Vorsteuerabzug – Voraussetzung der Verwendung der Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke besteufter Umsätze – Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug – Mietvertrag über ein Kraftfahrzeug – Leasingvertrag – Fahrzeug, das der Arbeitgeber für die unentgeltliche Beförderung eines Arbeitnehmers von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte und zurück verwendet“

Leitsätze des Urteils

1. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerbare Umsätze – Erwerb eines Investitionsguts – Begriff*

(Richtlinie 2006/112 des Rates, Art. 14 Abs. 1 und 2 Buchst. b)

2. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Vorsteuerabzug*

(Richtlinie 2006/112 des Rates, Art. 168 Buchst. a)

3. *Steuerliche Vorschriften – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Vorsteuerabzug*

(Richtlinie 2006/112 des Rates, Art. 168 und 176)

1. Sieht der Leasingvertrag über ein Kraftfahrzeug vor, dass das Eigentum an dem Fahrzeug am Ende der Vertragslaufzeit auf den Leasingnehmer übertragen wird oder dass der Leasingnehmer über wesentliche Elemente des Eigentums an dem Fahrzeug verfügt, insbesondere, dass die mit dem rechtlichen Eigentum an dem Fahrzeug verbundenen Chancen und Risiken zum überwiegenden Teil auf ihn übertragen werden und die abgezinste Summe der Leasingraten praktisch dem Verkehrswert des Gegenstands entspricht, ist der Umsatz mit dem Erwerb eines Investitionsguts gleichzusetzen.

(vgl. Randnr. 40)

2. Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass ein gemietetes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet angesehen wird, wenn ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verwendung dieses Fahrzeugs und der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht. Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht mit Ablauf des Zeitraums, auf den sich die jeweilige Zahlung bezieht, und für das Bestehen eines solchen Zusammenhangs

ist auf diesen Zeitpunkt abzustellen.

Zudem wird ein aufgrund eines Leasingvertrags gemietetes und als Investitionsgut eingestuftes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet angesehen, wenn der Steuerpflichtige es als solcher erwirbt und vollständig dem Vermögen seines Unternehmens zuordnet, wobei die Vorsteuer vollständig und sofort abziehbar ist und jede Verwendung des genannten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt ist. Die Anwendung des Mehrwertsteuersystems und damit des Berichtigungsmechanismus hängt vom Erwerb des Gegenstands durch einen als solchen handelnden Steuerpflichtigen ab. Die tatsächliche oder beabsichtigte Verwendung des Gegenstands bestimmt nur den Umfang des Vorsteuerabzugs, zu dem der Steuerpflichtige befugt ist. Ob ein Steuerpflichtiger den Gegenstand in dieser Eigenschaft, d. h. für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Art. 9 der Richtlinie, erworben hat, ist eine Tatfrage, die unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhalts zu beurteilen ist, zu denen die Art des betreffenden Gegenstands und der zwischen seinem Erwerb und seiner Verwendung für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen liegende Zeitraum gehören.

(vgl. Randnrn. 57-58, 64, Tenor 1)

3. Die Art. 168 und 176 der Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem stehen einer nationalen Regelung nicht entgegen, die den Vorsteuerabzug für Gegenstände und Dienstleistungen ausschließt, die für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind, sofern die als Investitionsgüter eingestufteten Gegenstände nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet sind.

(vgl. Randnr. 74, Tenor 2)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

16. Februar 2012(*)

„Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 168 und 176 – Recht auf Vorsteuerabzug – Voraussetzung der Verwendung der Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke besteuerten Umsätze – Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug – Mietvertrag über ein Kraftfahrzeug – Leasingvertrag – Fahrzeug, das der Arbeitgeber für die unentgeltliche Beförderung eines Arbeitnehmers von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte und zurück verwendet“

In der Rechtssache C-118/11

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Administrativen sad Varna (Bulgarien) mit Entscheidung vom 24. Februar 2011, beim Gerichtshof eingegangen am 7. März 2011, in dem Verfahren

Eon Aset Menidjmont OOD

gegen

Direktor na Direksia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. N. Cunha Rodrigues (Berichtersteller) sowie der Richter U. Löhmus, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev und C. G. Fernlund,

Generalanwältin: V. Trstenjak,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der bulgarischen Regierung, vertreten durch T. Ivanov und D. Drambozova als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und D. Roussanov als Bevollmächtigte,

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

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 168, 173 und 176 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 im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Eon Aset Menidjmont OOD (im Folgenden: Eon Aset) und dem Direktor na Direksia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direktor der Direktion „Anfechtung und Vollzugsverwaltung“ Varna bei der Zentralverwaltung der Nationalen Agentur für Einnahmen) über den Steuerprüfungsbescheid, mit dem infolge der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug eine Mehrwertsteuerschuld von Eon Aset festgestellt wurde.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von

Einnahmen.“

4 Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie bestimmt:

„Als ‚Lieferung von Gegenständen‘ gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen beweglichen körperlichen Gegenstand zu verfügen.“

5 Nach Art. 14 Abs. 2 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als Lieferung von Gegenständen „die Übergabe eines Gegenstands aufgrund eines Vertrags, der die Vermietung eines Gegenstands während eines bestimmten Zeitraums oder den Ratenverkauf eines Gegenstands vorsieht, der regelmäßig die Klausel enthält, dass das Eigentum spätestens mit Zahlung der letzten fälligen Rate erworben wird“.

6 Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie sieht vor:

„Als ‚Dienstleistung‘ gilt jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist.“

7 Art. 26 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„(1) Einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt sind folgende Umsätze:

- a) Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat;
- b) unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.

(2) Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von diesem Absatz vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.“

8 Nach Art. 63 Abs. 1 dieser Richtlinie „[treten] Steuertatbestand und Steueranspruch ... zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird“.

9 Art. 64 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„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.“

10 Nach Art. 167 der Mehrwertsteuerrichtlinie „[entsteht] das Recht auf Vorsteuerabzug ..., wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht“.

11 In Art. 168 dieser Richtlinie heißt es:

„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;

...“

12 Art. 173 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug gemäß den Artikeln 168, 169 und 170 besteht, als auch für Umsätze, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, darf nur der Teil der Mehrwertsteuer abgezogen werden, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt.

Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs wird gemäß den Artikeln 174 und 175 für die Gesamtheit der von dem Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt.“

13 Art. 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission einstimmig fest, welche Ausgaben kein Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen. In jedem Fall werden diejenigen Ausgaben vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Bis zum Inkrafttreten der Bestimmungen im Sinne des Absatzes 1 können die Mitgliedstaaten alle Ausschlüsse beibehalten, die am 1. Januar 1979 beziehungsweise im Falle der nach diesem Datum der Gemeinschaft beigetretenen Mitgliedstaaten am Tag ihres Beitritts in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorgesehen waren.“

Nationales Recht

14 Nach Art. 6 Abs. 3 Nr. 1 des Gesetzes über die Mehrwertsteuer (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV Nr. 63 vom 4. August 2006, im Folgenden: ZDDS) gilt als Lieferung eines Gegenstands gegen Entgelt „die Entnahme oder die Überlassung eines Gegenstands für die private Nutzung oder Verwendung an die steuerpflichtige natürliche Person, den Eigentümer, seine Arbeitnehmer oder Dritte, sofern bei der Herstellung, der Einfuhr oder dem Erwerb des Gegenstands vollständig oder teilweise die Vorsteuer abgezogen wurde“.

15 Nach Art. 9 Abs. 3 Nr. 1 ZDDS ist „die Erbringung einer Dienstleistung für den privaten Bedarf der steuerpflichtigen natürlichen Person, des Eigentümers, der Arbeitnehmer oder Dritter, sofern bei der Bewirkung ein Gegenstand verwendet wurde, bei dessen Herstellung, Einfuhr oder Erwerb vollständig oder teilweise die Vorsteuer abgezogen wurde“, einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt.

16 Abweichend von Art. 9 Abs. 3 ist nach Art. 9 Abs. 4 Nr. 1 ZDDS „die unentgeltliche Beförderung von Arbeitnehmern, einschließlich derjenigen mit einem Geschäftsführervertrag, von ihrer Wohnung zu ihrer Arbeitsstätte und zurück durch ihren Arbeitgeber für die Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen“ keine Dienstleistung gegen Entgelt.

17 Art. 69 Abs. 1 ZDDS sieht vor:

„Wenn die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke der steuerbaren Umsätze verwendet werden, die von einer registrierten Person bewirkt werden, ist diese Person berechtigt, Folgendes abzuziehen:

1. die Steuer auf die Gegenstände und Dienstleistungen, die ihr der Lieferer bzw. Dienstleistungserbringer – eine ebenfalls nach diesem Gesetz registrierte Person – geliefert oder

erbracht hat bzw. liefert oder erbringt;

...“

18 In Art. 70 Abs. 1 ZDDS heißt es:

„Auch wenn die Voraussetzungen des Art. 69 oder des Art. 74 vorliegen, besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug, sofern:

...

2. die Gegenstände oder Dienstleistungen für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind;

...“

19 Art. 70 Abs. 3 ZDDS bestimmt:

„Abs. 1 Nr. 2 ist nicht anzuwenden auf:

...

2. die Beförderung der Arbeitnehmer, einschließlich derjenigen mit einem Geschäftsführervertrag, von ihrer Wohnung zu ihrer Arbeitsstätte und zurück durch ihren Arbeitgeber, wenn diese Beförderungsleistung vom Arbeitgeber für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit unentgeltlich erbracht wird;

...“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

20 Eon Aset ist eine in Bulgarien ansässige Gesellschaft, die ihre wirtschaftliche Tätigkeit in verschiedenen Bereichen ausübt.

21 Bei einer Steuerprüfung in Bezug auf den Zeitraum 1. Juli 2008 bis 31. Oktober 2009 stellten die zuständigen Behörden fest, dass Eon Aset zum einen für den Zeitraum vom 1. Oktober 2008 bis 1. März 2009 mit einer Gesellschaft einen Mietvertrag über ein Kraftfahrzeug und zum anderen mit einer anderen Gesellschaft einen Leasingvertrag mit einer Laufzeit von 48 Monaten über ein anderes Kraftfahrzeug geschlossen hatte.

22 Eon Aset hatte die Mehrwertsteuer, die in sämtlichen ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesen war, jeweils in dem Steuerzeitraum in Abzug gebracht, in dem sie die Rechnung erhalten hatte.

23 Nach Ansicht der genannten Behörden war in Ermangelung entsprechender Beweise davon auszugehen, dass die Fahrzeuge nicht für die Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit von Eon Aset verwendet wurden.

24 Das Recht auf den entsprechenden Vorsteuerabzug wurde Eon Aset nach Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS versagt.

25 Eon Aset focht den gegen sie erlassenen Steuerprüfungsbescheid im Verwaltungsweg beim Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite an.

26 Da dieser den Steuerprüfungsbescheid teilweise bestätigte, erhob Eon Aset Klage beim Administrativen sad Varna (Verwaltungsgericht Varna).

27 Zur Stützung ihrer Klage trägt sie vor, die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Kraftfahrzeuge seien verwendet worden, um ihren Geschäftsführer von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte und zurück zu befördern. Unter Berufung auf Art. 70 Abs. 3 Nr. 2 ZDDS vertritt Eon Aset die Ansicht, der in Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS vorgesehene Ausschluss des Abzugsrechts gelte nicht für die unentgeltliche Beförderung von Mitarbeitern von ihrer Wohnung zu ihrer Arbeitsstätte und zurück durch den Arbeitgeber.

28 Sie vertritt zudem die Auffassung, dass Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sei.

29 Unter diesen Umständen hat der Administrativen sad Varna beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Wie ist die in Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie aufgestellte Voraussetzung „verwendet werden“ auszulegen, und – im Rahmen der Beurteilung des ursprünglichen Entstehens des Rechts auf Vorsteuerabzug – zu welchem Zeitpunkt muss diese Voraussetzung erfüllt sein: bereits in dem Steuerzeitraum, in dem die Gegenstände erworben oder die Dienstleistungen empfangen wurden, oder genügt es, dass sie in einem zukünftigen Steuerzeitraum erfüllt wird?

2. Ist in Anbetracht der Art. 168 und 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie eine rechtliche Regelung wie Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS zulässig, die es erlaubt, Gegenstände und Dienstleistungen, die „für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind“, von vornherein vom System des Vorsteuerabzugs auszuschließen?

3. Falls Frage 2 bejaht wird: Ist Art. 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass ein Mitgliedstaat, der von der ihm eingeräumten Möglichkeit Gebrauch machen wollte, das Recht auf Vorsteuerabzug für bestimmte Gegenstände und Dienstleistungen auszuschließen, und der die Kategorien von Ausgaben wie folgt definiert hat: für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmte Gegenstände oder Dienstleistungen, mit Ausnahme der Fälle des Art. 70 Abs. 3 ZDDS, die Voraussetzung erfüllt hat, eine Kategorie ausreichend definierter Gegenstände und Dienstleistungen anzugeben, d. h. diese nach ihrer Natur zu definieren?

4. Je nach Beantwortung der Frage 3: Wie ist der Zweck (die Verwendung bzw. die zukünftige Verwendung) der vom Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen in Anbetracht der Art. 168 und 173 der Mehrwertsteuerrichtlinie zu werten: als Voraussetzung für das ursprüngliche Entstehen des Rechts auf Vorsteuerabzug oder als Grund für die Vornahme einer Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags?

5. Falls der Zweck (die Verwendung) als Grund für die Vornahme einer Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags zu werten ist, wie ist die Bestimmung des Art. 173 der Mehrwertsteuerrichtlinie auszulegen: Sieht sie die Vornahme von Berichtigungen auch in Fällen vor, in denen Gegenstände und Dienstleistungen zunächst für eine nicht besteuerte Tätigkeit verwendet werden oder nach ihrem Erwerb überhaupt nicht verwendet werden, dem Unternehmen jedoch zur Verfügung stehen und in einem Steuerzeitraum nach ihrem Erwerb in die steuerbare Tätigkeit des Steuerpflichtigen einbezogen werden?

6. Falls Art. 173 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sein sollte, dass die

vorgesehene Berichtigung auch die Fälle betrifft, in denen die Gegenstände oder Dienstleistungen nach ihrem Erwerb zunächst für eine nicht besteuerte Tätigkeit verwendet werden oder gar nicht verwendet werden, in der Folge jedoch in die steuerbare Tätigkeit des Steuerpflichtigen einbezogen werden, ist dann – in Anbetracht der Beschränkung nach Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS und des Umstands, dass nach Art. 79 Abs. 1 und 2 ZDDS Berichtigungen lediglich in Fällen vorgenommen werden, in denen Gegenstände, deren ursprüngliche Verwendung die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug erfüllt, später in eine Verwendung einbezogen werden, die diese Voraussetzungen nicht erfüllt – davon auszugehen, dass der Mitgliedstaat seine Pflicht, das Recht auf Vorsteuerabzug für alle Steuerpflichtigen möglichst verlässlich und gerecht zu regeln, erfüllt hat?

7. Je nach Beantwortung der vorstehenden Fragen: Ist davon auszugehen, dass ein nach dem ZDDS registrierter Steuerpflichtiger nach der im ZDDS vorgesehenen Regelung der Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug bzw. der Berichtigung des Vorsteuerabzugsbetrags unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens und in Anbetracht des Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie zum Vorsteuerabzug in Bezug auf Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm ein anderer Steuerpflichtiger geliefert bzw. erbracht hat, in dem Steuerzeitraum berechtigt ist, in dem ihm diese geliefert bzw. erbracht wurden und der Steueranspruch entstanden ist?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten, zur vierten und zur siebten Frage

30 Mit der ersten, der vierten und der siebten Frage, die gemeinsam zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, unter welchen Voraussetzungen Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie einen Steuerpflichtigen zum Abzug der Vorsteuer berechtigt, die er zum einen aufgrund eines Mietvertrags über ein Kraftfahrzeug und zum anderen für das Mieten eines Kraftfahrzeugs aufgrund eines Leasingvertrags entrichtet hat, und in welchem Zeitpunkt diese Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht.

Einleitende Erwägungen

31 Nach Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie hat der Steuerpflichtige das Recht auf Vorsteuerabzug, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden. Daher sind die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeiten zunächst anhand des Begriffs „steuerbarer Umsatz“ einzuordnen.

32 Nach Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als „Dienstleistung“ „jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist“, wobei eine „Lieferung von Gegenständen“ nach Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie „die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen“, voraussetzt.

33 Da die Vermietung eines Kraftfahrzeugs keine Lieferung von Gegenständen darstellt, ist sie grundsätzlich als Dienstleistung im Sinne des Art. 24 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie einzustufen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. September 2003, *Cookies World*, C?155/01, Slg. 2003, I?8785, Randnr. 45, und vom 21. Februar 2008, *Part Service*, C?425/06, Slg. 2008, I?897, Randnr. 61).

34 Das Mieten eines Kraftfahrzeugs aufgrund eines Leasingvertrags kann jedoch Merkmale aufweisen, die mit dem Erwerb eines Investitionsguts gleichgesetzt werden können.

35 Wie der Gerichtshof im Zusammenhang mit einer Bestimmung ausgeführt hat, die es den Mitgliedstaaten erlaubt, Investitionsgüter für eine Übergangszeit vom Vorsteuerabzug

auszunehmen, umfasst der Begriff „Investitionsgüter“ Güter, die – für Zwecke einer wirtschaftlichen Tätigkeit genutzt – durch ihre Langlebigkeit und ihren Wert gekennzeichnet sind und deren Anschaffungskosten daher in der Regel nicht als laufende Kosten verbucht, sondern über mehrere Jahre hinweg abgeschrieben werden (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 1. Februar 1977, *Verbond van Nederlandse Ondernemingen*, 51/76, Slg. 1977, 113, Randnr. 12, sowie vom 6. März 2008, *Nordania Finans und BG Factoring*, C-98/07, Slg. 2008, I-1281, Randnrn. 27 und 28).

36 Außerdem gilt nach Art. 14 Abs. 2 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie als Lieferung von Gegenständen die Übergabe eines Gegenstands aufgrund eines Vertrags, der die Vermietung dieses Gegenstands während eines bestimmten Zeitraums vorsieht und regelmäßig die Klausel enthält, dass das Eigentum spätestens mit Zahlung der letzten fälligen Rate erworben wird.

37 Im Fall eines Leasingvertrags wird der Gegenstand nicht zwangsläufig erworben, da ein solcher Vertrag vorsehen kann, dass der Leasingnehmer die Möglichkeit hat, den Gegenstand am Ende des Mietzeitraums nicht zu erwerben.

38 Wie sich aus dem internationalen Rechnungslegungsstandard IAS 17 für Leasingverhältnisse ergibt, der durch die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission vom 3. November 2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 320, S. 1) übernommen wurde, ist allerdings zwischen einem Operating-Leasingverhältnis und einem Finanzierungsleasing zu unterscheiden; Letzteres zeichnet sich dadurch aus, dass die mit dem rechtlichen Eigentum verbundenen Chancen und Risiken zum überwiegenden Teil auf den Leasingnehmer übertragen werden. Dass das Eigentum am Ende der Vertragslaufzeit übertragen werden soll oder die abgezinste Summe der Leasingraten praktisch dem Verkehrswert des Gegenstands entspricht, sind Kriterien, die einzeln oder zusammen ermöglichen, festzustellen, ob ein Vertrag als Finanzierungsleasing eingestuft werden kann.

39 Wie der Gerichtshof bereits erläutert hat, bezieht sich der Begriff „Lieferung von Gegenständen“ nicht auf die Eigentumsübertragung in den im anwendbaren nationalen Recht vorgesehenen Formen, sondern umfasst jede Übertragung eines körperlichen Gegenstands durch eine Partei, die die andere Partei ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer (vgl. Urteile vom 8. Februar 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, Slg. 1990, I-285, Randnr. 7, und vom 6. Februar 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, Slg. 2003, I-1317, Randnr. 32).

40 Wenn der Leasingvertrag über ein Kraftfahrzeug vorsieht, dass das Eigentum an dem Fahrzeug am Ende der Vertragslaufzeit auf den Leasingnehmer übertragen wird oder dass der Leasingnehmer über wesentliche Elemente des Eigentums an dem Fahrzeug verfügt, insbesondere, dass die mit dem rechtlichen Eigentum an dem Fahrzeug verbundenen Chancen und Risiken zum überwiegenden Teil auf ihn übertragen werden und die abgezinste Summe der Leasingraten praktisch dem Verkehrswert des Gegenstands entspricht, ist der Umsatz daher mit dem Erwerb eines Investitionsguts gleichzusetzen.

41 Es ist Sache des nationalen Gerichts, anhand der Umstände des konkreten Falles festzustellen, ob die in Randnr. 40 des vorliegenden Urteils aufgestellten Kriterien erfüllt sind.

Zu den Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug

42 Aus Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie ergibt sich, dass ein Steuerpflichtiger die Vorsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen abziehen darf, soweit diese Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet werden.

43 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass der Unternehmer durch die in dieser Richtlinie vorgesehene Regelung über den Vorsteuerabzug vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden soll. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sucht völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten zu gewährleisten, und zwar unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, sofern diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. u. a. Urteil vom 12. Februar 2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, Slg. 2009, I-839, Randnr. 27).

44 Werden die von einem Steuerpflichtigen bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen für die Zwecke steuerbefreiter Umsätze oder solcher Umsätze verwendet, die nicht vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasst werden, kann es weder zur Erhebung der Steuer auf der folgenden Stufe noch zum Abzug der Vorsteuer kommen (vgl. Urteile vom 30. März 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Slg. 2006, I-3039, Randnr. 24, und Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, Randnr. 28).

45 Das Kriterium der Verwendung des Gegenstands oder der Dienstleistung für Umsätze, die der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens zuzurechnen sind, hängt inhaltlich davon ab, ob es sich um den Erwerb einer Dienstleistung oder den eines Investitionsguts handelt.

46 Bei einem Umsatz, der im Erwerb einer Dienstleistung wie der Vermietung eines Kraftfahrzeugs besteht, muss grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, bestehen, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechts bestimmt werden kann (Urteil vom 29. Oktober 2009, SKF, C-29/08, Slg. 2009, I-10413, Randnr. 57 und die dort angeführte Rechtsprechung).

47 Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird zugunsten des Steuerpflichtigen auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und – als solche – Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (Urteil SKF, Randnr. 58 und die dort angeführte Rechtsprechung).

48 In beiden in den Randnrn. 46 und 47 des vorliegenden Urteils genannten Fällen liegt ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang nur dann vor, wenn die Kosten der Eingangsleistungen jeweils Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen finden, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit liefert bzw. erbringt (Urteil SKF, Randnr. 60).

49 Während das vorlegende Gericht zu beurteilen hat, ob ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Mieten des Kraftfahrzeugs und der wirtschaftlichen Tätigkeit von Eon Aset besteht, ist es Aufgabe des Gerichtshofs, ihm die notwendigen Hinweise im Hinblick auf das Unionsrecht zu geben.

50 Im vorliegenden Fall hat Eon Aset vor dem vorlegenden Gericht geltend gemacht, dass die

Kraftfahrzeuge, die aufgrund des Mietvertrags bzw. des Leasingvertrags, um die es im Ausgangsverfahren geht, gemietet worden seien, für die Beförderung ihres Geschäftsführers von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte und zurück verwendet worden seien.

51 Der Gerichtshof hat bereits entschieden, dass der Umstand, dass die Zurücklegung der Strecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte eine notwendige Voraussetzung für die Anwesenheit bei der Arbeit und damit für deren Erledigung ist, nicht entscheidend für die Annahme sein kann, dass die Beförderung des Arbeitnehmers von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte und zurück nicht seinen privaten Zwecken im Sinne von Art. 26 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dienen würde. Es widerspräche nämlich der Zielsetzung dieser Bestimmung, wenn ein solcher mittelbarer Zusammenhang für sich allein schon verhinderte, die Beförderung auf dieser Strecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichzustellen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. Oktober 1997, Fillibeck, C?258/95, Slg. 1997, I?5577, Randnr. 27).

52 Unter besonderen Umständen können es jedoch die Erfordernisse des Unternehmens gebieten, dass der Arbeitgeber selbst die Beförderung der Arbeitnehmer von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte und zurück sicherstellt, so dass die Organisation der Beförderung durch den Arbeitgeber nicht zu unternehmensfremden Zwecken erfolgt (vgl. in diesem Sinne Urteil Fillibeck, Randnrn. 29 und 30).

53 Im Zusammenhang mit dem Mieten eines Kraftfahrzeugs aufgrund eines Leasingvertrags, das mit einem Umsatz gleichgesetzt werden kann, der im Erwerb eines teilweise für private Zwecke und teilweise für unternehmerische Zwecke bestimmten Investitionsguts besteht, hat der Steuerpflichtige die Wahl. Im Hinblick auf die Mehrwertsteuer kann er diesen Gegenstand in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuordnen oder ihn in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen, wodurch er dem Mehrwertsteuersystem vollständig entzogen wird, oder auch ihn nur im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung in sein Unternehmen einbeziehen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 4. Oktober 1995, Armbrrecht, C?291/92, Slg. 1995, I?2775, Randnr. 20, sowie vom 14. Juli 2005, Charles und Charles-Tijmens, C?434/03, Slg. 2005, I?7037, Randnr. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

54 Entscheidet sich der Steuerpflichtige dafür, ein Investitionsgut, das sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke verwendet wird, als Gegenstand des Unternehmens zu behandeln, ist die beim Erwerb dieses Gegenstands geschuldete Vorsteuer grundsätzlich vollständig und sofort abziehbar. Unter diesen Umständen ist die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke nach Art. 26 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der entrichteten Mehrwertsteuer berechtigt hat (vgl. in diesem Sinne Urteile Charles und Charles?Tijmens, Randnrn. 24 und 25 sowie die dort angeführte Rechtsprechung, und Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, Randnr. 37).

55 Ordnet ein Steuerpflichtiger ein Investitionsgut in vollem Umfang seinem Privatvermögen zu, obwohl er es sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke nutzt, ist kein Teil der beim Erwerb des Gutes geschuldeten oder abgeführten Vorsteuer abziehbar (Urteil vom 8. März 2001, Bakcsi, C?415/98, Slg. 2001, I?1831, Randnr. 27). Die Nutzung dieses Gutes für Zwecke seines Unternehmens unterliegt in diesem Fall nicht der Mehrwertsteuer (vgl. in diesem Sinne Urteil Bakcsi, Randnr. 31).

56 Entscheidet sich der Steuerpflichtige schließlich dafür, den Gegenstand nur im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung dem Vermögen seines Unternehmens zuzuordnen, gehört der nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnete Teil des Gegenstands nicht zu den

Gegenständen des Unternehmens und fällt daher nicht in den Geltungsbereich des Mehrwertsteuersystems (vgl. in diesem Sinne Urteil Armbrecht, Randnr. 28).

57 Zudem ist darauf hinzuweisen, dass die Anwendung des Mehrwertsteuersystems und damit des Abzugsmechanismus vom Erwerb des Gegenstands durch einen als solchen handelnden Steuerpflichtigen abhängt. Die tatsächliche oder beabsichtigte Verwendung des Gegenstands bestimmt nur den Umfang des Vorsteuerabzugs, zu dem der Steuerpflichtige befugt ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 11. Juli 1991, Lennartz, C-97/90, Slg. 1991, I-3795, Randnr. 15).

58 Ob ein Steuerpflichtiger den Gegenstand in dieser Eigenschaft, d. h. für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne des Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie, erworben hat, ist eine Tatfrage, die unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhalts zu beurteilen ist, zu denen die Art des betreffenden Gegenstands und der zwischen seinem Erwerb und seiner Verwendung für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen liegende Zeitraum gehören (vgl. in diesem Sinne Urteil Bakcsi, Randnr. 29).

59 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, gegebenenfalls zu beurteilen, ob das aufgrund eines Leasingvertrags gemietete Kraftfahrzeug dem Unternehmensvermögen zugeordnet wurde, und den Umfang des Vorsteuerabzugsrechts zu bestimmen, das dem Unternehmen zusteht, wenn das Kraftfahrzeug nur zum Teil dem Unternehmensvermögen zugeordnet wurde.

Zur Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug

60 Gemäß Art. 167 der Mehrwertsteuerrichtlinie entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

61 Diese Bestimmung ist im Zusammenhang mit Art. 63 dieser Richtlinie zu lesen, wonach der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt eintritt, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.

62 Nach Art. 64 der Mehrwertsteuerrichtlinie entsteht das Abzugsrecht, wenn die Vermietung eines Kraftfahrzeugs in Form einer Dienstleistung erfolgt, die zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass gibt, mit Ablauf des Zeitraums, auf den sich die jeweilige Zahlung bezieht, und ist für das Bestehen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen dem gemieteten Fahrzeug und der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf diesen Zeitpunkt abzustellen.

63 Handelt es sich um ein Investitionsgut, ist der Steuerpflichtige, der es vollständig dem Vermögen seines Unternehmens zuordnet, zum sofortigen Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. in diesem Sinne Urteil Charles und Charles-Tijmens, Randnr. 24 und die dort angeführte Rechtsprechung).

64 Aus diesen Erwägungen ergibt sich, dass Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass

- ein gemietetes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet angesehen wird, wenn ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verwendung dieses Fahrzeugs und der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht, und dass das Recht auf Vorsteuerabzug mit Ablauf des Zeitraums entsteht, auf den sich die jeweilige Zahlung bezieht, und für das Bestehen eines solchen Zusammenhangs auf diesen Zeitpunkt abzustellen ist;
- ein aufgrund eines Leasingvertrags gemietetes und als Investitionsgut eingestuftes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet angesehen wird, wenn der

Steuerpflichtige es als solcher erwirbt und vollständig dem Vermögen seines Unternehmens zuordnet, wobei die Vorsteuer vollständig und sofort abziehbar ist und jede Verwendung des genannten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt ist.

Zur zweiten und zur dritten Frage

65 Mit der zweiten und der dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDDS mit den Art. 168 und 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar ist, soweit er den Vorsteuerabzug für Gegenstände und Dienstleistungen ausschließt, die für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind.

66 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof in einem Verfahren nach Art. 267 AEUV weder zur Auslegung nationaler Rechts- oder Verwaltungsvorschriften noch zu Äußerungen über deren Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht befugt ist. Er kann indessen dem vorlegenden Gericht die Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts geben, die es diesem ermöglichen, die ihm vorliegende Rechtsfrage zu beantworten (vgl. u. a. Urteile vom 21. September 2000, Borowitz, C?124/99, Slg. 2000, I?7293, Randnr. 17, und vom 21. Oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C?385/09, Slg. 2010, I?10385, Randnr. 32).

67 Daher ist davon auszugehen, dass das vorlegende Gericht mit diesen Fragen wissen möchte, ob die Art. 168 und 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die den Vorsteuerabzug für Gegenstände und Dienstleistungen ausschließt, die für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind.

68 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist, grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann und für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen ausgeübt werden kann (vgl. Urteile vom 6. Juli 1995, BP Soupergaz, C?62/93, Slg. 1995, I?1883, Randnr. 18, und vom 13. März 2008, Securenta, C?437/06, Slg. 2008, I?1597, Randnr. 24).

69 Aus Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie und der in den Randnrn. 43 ff. des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung ergibt sich, dass ein Recht auf Vorsteuerabzug nur dann gegeben ist, wenn der Steuerpflichtige als solcher einen Gegenstand oder eine Dienstleistung erwirbt und für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet.

70 Die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nationale Regelung schließt das Recht auf Vorsteuerabzug aus, wenn die Gegenstände oder Dienstleistungen für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind.

71 Eine solche Regelung schließt letztlich das Recht auf Vorsteuerabzug aus, wenn die Voraussetzungen für dieses Recht nicht erfüllt sind.

72 Art. 70 Abs. 1 ZDDS schränkt das Recht auf Vorsteuerabzug somit nicht im Sinne des Art. 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie ein.

73 Ein Mitgliedstaat kann jedoch den Steuerpflichtigen, die sich dafür entschieden haben, Investitionsgüter, die sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke verwendet werden, als Gegenstände des Unternehmens zu behandeln, nicht verbieten, die beim Erwerb dieser Gegenstände geschuldete Vorsteuer vollständig und sofort abzuziehen, wozu sie nach der in

Randnr. 63 dieses Urteils angeführten Rechtsprechung berechtigt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil Charles und Charles-Tijmens, Randnr. 28).

74 Daher ist auf die zweite und die dritte Frage zu antworten, dass die Art. 168 und 176 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung nicht entgegenstehen, die den Vorsteuerabzug für Gegenstände und Dienstleistungen ausschließt, die für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind, sofern die als Investitionsgüter eingestufteten Gegenstände nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet sind.

Zur fünften und zur sechsten Frage

Zur Zulässigkeit

75 Die bulgarische Regierung und die Kommission machen geltend, es sei nicht erforderlich, die fünfte und die sechste Frage zu beantworten, da sie sich auf einen Fall bezögen, der in keinem Zusammenhang mit dem Ausgangsrechtsstreit stehe.

76 Dazu ist festzustellen, dass in einem Verfahren nach Art. 267 AEUV, das auf einer klaren Aufgabentrennung zwischen den nationalen Gerichten und dem Gerichtshof beruht, jede Beurteilung des Sachverhalts in die Zuständigkeit des vorlegenden Gerichts fällt. Ebenso hat nur das nationale Gericht, das mit dem Rechtsstreit befasst ist und für die zu erlassende gerichtliche Entscheidung die Verantwortung zu tragen hat, im Hinblick auf die Besonderheiten der Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlass seines Urteils als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen. Daher ist der Gerichtshof grundsätzlich gehalten, über ihm vorgelegte Fragen zu befinden, wenn diese die Auslegung des Unionsrechts betreffen (vgl. u. a. Urteile vom 15. Dezember 1995, Bosman, C?415/93, Slg. 1995, I?4921, Randnr. 59, und vom 14. Februar 2008, Varec, C?450/06, Slg. 2008, I?581, Randnr. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

77 Der Gerichtshof hat jedoch auch entschieden, dass es ihm unter außergewöhnlichen Umständen obliegt, zur Prüfung seiner eigenen Zuständigkeit die Umstände zu untersuchen, unter denen er von dem nationalen Gericht angerufen wird. Er kann die Entscheidung über die Vorlagefrage eines nationalen Gerichts nur ablehnen, 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 er nicht über die tatsächlichen oder rechtlichen Angaben verfügt, die für eine sachdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen erforderlich sind (vgl. u. a. Urteile Bosman, Randnr. 61, und Varec, Randnr. 24 und die dort angeführte Rechtsprechung).

78 Das ist hier der Fall. Der Vorlageentscheidung lässt sich nämlich nicht entnehmen, dass die erworbenen Gegenstände für Tätigkeiten nicht wirtschaftlicher Natur verwendet worden wären, bevor sie für eine wirtschaftliche Tätigkeit eingesetzt wurden, oder dass sie nie verwendet worden wären. Daher steht der Fall, auf den sich diese Fragen beziehen, in keinem Zusammenhang mit dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits.

79 Die fünfte und die sechste Frage sind daher für unzulässig zu erklären.

Kosten

80 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 (Zweite Kammer) für Recht erkannt:

1. Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass

– ein gemietetes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet angesehen wird, wenn ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verwendung dieses Fahrzeugs und der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht, und dass das Recht auf Vorsteuerabzug mit Ablauf des Zeitraums entsteht, auf den sich die jeweilige Zahlung bezieht, und für das Bestehen eines solchen Zusammenhangs auf diesen Zeitpunkt abzustellen ist;

– ein aufgrund eines Leasingvertrags gemietetes und als Investitionsgut eingestuftes Kraftfahrzeug als für die Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet angesehen wird, wenn der Steuerpflichtige es als solcher erwirbt und vollständig dem Vermögen seines Unternehmens zuordnet, wobei die Vorsteuer grundsätzlich vollständig und sofort abziehbar ist und jede Verwendung des genannten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt ist.

2. Die Art. 168 und 176 der Richtlinie 2006/112 stehen einer nationalen Regelung nicht entgegen, die den Vorsteuerabzug für Gegenstände und Dienstleistungen ausschließt, die für unentgeltliche Umsätze oder für andere Tätigkeiten als die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt sind, sofern die als Investitionsgüter eingestuften Gegenstände nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet sind.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Bulgarisch.