

Downloaded via the EU tax law app / web

62011CJ0153

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

22. März 2012 (*)

„Mehrwertsteuer — Richtlinie 2006/112/EG — Art. 168 — Recht auf Vorsteuerabzug — Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug — Recht einer Gesellschaft auf Abzug der Vorsteuer, die für den Kauf eines noch nicht im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeiten dieser Gesellschaft betrieblich genutzten Investitionsguts entrichtet wurde“

In der Rechtssache C-153/11

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Administrativen sad Varna (Bulgarien) mit Entscheidung vom 22. März 2011, beim Gerichtshof eingegangen am 28. März 2011, in dem Verfahren

Klub 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 (Berichterstatter) sowie der Richter A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev und C. G. Fernlund,

Generalanwältin: E. Sharpston,

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 von Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2

Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Klub OOD (im Folgenden: Klub) und dem Direktor na Direktsia „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) wegen eines Steuerprüfungsbescheids, mit der Klub das Recht auf Abzug der auf den Erwerb einer Wohnung entrichteten Mehrwertsteuer versagt wurde.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3

Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

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. 26 dieser Richtlinie bestimmt:

„(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 Vorsteuerabzug 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 Absatz 1 vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.“

5

Art. 63 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor, dass „Steuertatbestand und Steueranspruch ... zu dem Zeitpunkt ein[treten], zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird“.

6

Nach Art. 167 dieser Richtlinie „[entsteht d]as Recht auf Vorsteuerabzug ..., wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht“.

7

In Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie 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;

...“

8

Art. 273 dieser Richtlinie lautet wie folgt:

„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.“

Nationales Recht

9

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 entgeltliche Lieferung eines Gegenstands „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“.

10

Art. 12 Abs. 1 ZDDS definiert den steuerbaren Umsatz als „jede Lieferung eines Gegenstands

oder Erbringung einer Dienstleistung im Sinne der Art. 6 und 9, sofern sie von einer nach diesem Gesetz steuerpflichtigen Person vorgenommen wird und der Erfüllungsort im Inland liegt, sowie jede zum Nullsteuersatz besteuerte Lieferung, die von einer steuerpflichtigen Person vorgenommen wird, es sei denn, dieses Gesetz sieht etwas anderes vor“.

11

Art. 69 Abs. 1 ZDDS bestimmt:

„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“.

12

Art. 70 Abs. 1 ZDDS sieht vor:

„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;

...“

13

Art. 79 Abs. 1 und 2 ZDDS lautet:

„(1) Eine registrierte Person, die die Vorsteuer für von ihr hergestellte, gekaufte, erworbene oder eingeführte Gegenstände oder Dienstleistungen vollständig oder teilweise abgezogen hat und diese in der Folge für die Bewirkung steuerfreier Umsätze oder für Umsätze oder Tätigkeiten verwendet, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, schuldet einen Steuerbetrag in der Höhe des in Anspruch genommenen Vorsteuerabzugs.

(2) Eine registrierte Person, die die Vorsteuer für von ihr hergestellte, gekaufte, erworbene oder eingeführte Gegenstände oder Dienstleistungen vollständig abgezogen hat und diese in der Folge sowohl für die Bewirkung von Umsätzen, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für steuerfreie Umsätze oder für Umsätze oder Tätigkeiten, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, verwendet und die nicht bestimmen kann, welcher Teil dieser Gegenstände oder Dienstleistungen für Umsätze verwendet wird, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, und welcher für Umsätze, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, schuldet einen nach Abs. 7 berechneten Steuerbetrag.“

14

Art. 79 Abs. 7 ZDDS enthält die Formeln für die Berechnung der Steuer, die in den in Art. 79 Abs. 2 genannten Fällen geschuldet wird.

15

Art. 38 Abs. 3 des Gesetzes über die Raumplanung (Zakon za ustroystvo na teritoriyata, DV Nr. 1 vom 2. Januar 2001, im Folgenden: ZUT) sieht vor:

„In einem vorhandenen Wohngebäude, das im Miteigentum steht, sind ein Umbau und eine Umänderung der Zweckbestimmung eines Wohnraums oder einer abgeschlossenen Wohnung in eine Arztpraxis, ein Büro oder eine Werkstatt für eine individuelle schöpferische Tätigkeit, die mit dem Zutritt externer Personen zum Gebäude verbunden sind, zulässig, wenn sich die Objekte im Erdgeschoss oder Untergeschoss befinden, ihr Umbau mit den Anforderungen an Sanitär-Hygiene und Brandschutz sowie anderen technischen Anforderungen in Einklang steht und auf der Grundlage einer ausdrücklichen schriftlichen, notariell beurkundeten Zustimmung aller Eigentümer der an die Objekte angrenzenden Räume vorgegangen wird. Ausnahmsweise kann die Verlegung der genannten Objekte in andere Geschosse über dem Erdgeschoss allein auf der Grundlage einer Entscheidung der Generalversammlung der Eigentümer, die im hierfür vorgesehenen Verfahren ergangen ist, und mit ausdrücklicher schriftlicher, notariell beurkundeter Zustimmung aller Eigentümer der an die Objekte angrenzenden Räume gestattet werden.“

16

Art. 177 Abs. 1 ZUT lautet:

„Nach der Fertigstellung des Bauwerks und dem Abschluss der Abnahmeprüfungen, falls solche erforderlich sind, lässt der Bauherr bei der Behörde, die die Baugenehmigung erteilt hat, die Inbetriebnahme des Objekts eintragen und legt den Abschlussbericht nach Art. 168 Abs. 6, die mit den Betreibergesellschaften für den Anschluss an die Netze der technischen Infrastruktur geschlossenen Verträge sowie ein Dokument der Agentur für Geodäsie, Kartografie und das Kataster vor, mit dem die Erfüllung der Voraussetzung nach Art. 175 Abs. 5 bescheinigt wird.“

17

In Art. 177 Abs. 3 ZUT heißt es:

„Innerhalb einer Frist von 7 Tagen ab dem Erhalt des Antrags trägt die Behörde, die die Baugenehmigung erteilt hat, nach Prüfung der Vollständigkeit der Unterlagen die Inbetriebnahme des Bauwerks ein und stellt eine Bescheinigung über die Inbetriebnahme aus.“

18

Nach Art. 178 Abs. 1 ZUT ist es nicht gestattet, Bauten oder Teile davon zu benutzen, bevor die zuständige Behörde sie gemäß Art. 177 dieses Gesetzes zum Betrieb zulässt.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

19

Die Tätigkeit von Klub besteht in dem Betrieb eines Hotels in Varna, einem bulgarischen Badeort.

20

Im Mai 2009 erwarb Klub eine zu Wohnzwecken bestimmte Maisonette in Sofia. Die auf diesen

Erwerb entfallende Mehrwertsteuer wurde abgezogen, es wurde aber keine Steuererklärung über die Entrichtung örtlicher Steuern für diese Wohnung bei den Steuerbehörden abgegeben.

21

Klub widmete das Gebäude nicht um und richtete auch kein Konto auf ihren Namen für die Lieferung von Wasser und Strom ein.

22

Die Steuerbehörden zogen daraus den Schluss, dass die fragliche Wohnung zu Wohnzwecken und nicht zu Unternehmenszwecken bestimmt sei. Da sie meinten, diese Wohnung werde nicht für die Tätigkeit des Unternehmens genutzt, waren sie der Ansicht, dass durch ihren Erwerb kein Recht auf Vorsteuerabzug entstanden sei, und erließen daher gegen Klub einen entsprechenden Steuerprüfungsbescheid.

23

Klub focht diesen Steuerbescheid beim Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite an, der den Bescheid bestätigte.

24

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens erhob Klage beim Administrativen sad Varna (Verwaltungsgericht Varna).

25

Vor diesem Gericht macht Klub geltend, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Immobilie für die Zwecke des Unternehmens bestimmt sei, da sie beabsichtige, sie bei Vertragsverhandlungen mit Reiseveranstaltern als Treffpunkt zu nutzen.

26

Später wurde eine Steuererklärung über die örtlichen Steuern eingereicht, in denen eine Nutzung dieser Wohnung als Geschäftsraum angezeigt wird.

27

Die Steuerbehörden sind der Auffassung, Klub habe weder nachgewiesen, dass die Wohnung zum Zeitpunkt der Steuerprüfung für die Zwecke des Unternehmens genutzt worden sei, noch, dass sie künftig so genutzt werde.

28

Im Ausgangsverfahren wurde ein Schreiben der Stadtverwaltung Sofia vorgelegt, in dem ausgeführt wird, dass dieser keine Angaben über einen etwaigen Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung über die Inbetriebnahme dieser Wohnung vorlägen.

29

Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts gibt es zu Art. 70 Abs. 1 Nr. 2 ZDSS unterschiedliche Auslegungen des Varhoven administrativen sad (Oberster Verwaltungsgerichtshof).

30

Ein Teil der Rechtsprechung lasse es zu, dass die Steuerpflichtigen die beim Erwerb einer Immobilie entrichtete Vorsteuer abzögen, entweder weil es erst nach dem Beginn der Inbetriebnahme dieser Immobilie möglich sei, ihre Zweckbestimmung zu ermitteln, oder weil die unternehmerischen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen künftige Umsätze umfassten.

31

Ein anderer Teil der Rechtsprechung sei der Auffassung, dass der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug für den Erwerb einer noch nicht in Betrieb genommenen Immobilie in Anspruch nehmen zu können, nachweisen müsse, dass dieser Gegenstand vor der Steuerprüfung für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet worden sei.

32

Für das vorliegende Gericht steht diese letztere grammatikalische Auslegung des nationalen Rechts nicht in Einklang mit den Grundsätzen des Unionsrechts über das Entstehen des Rechts auf Vorsteuerabzug für Investitionsgüter.

33

Vor diesem Hintergrund hat der Administrative sad Varna beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1.

Ist Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass – nachdem der Steuerpflichtige sein Wahlrecht ausgeübt und eine Immobilie, die ein Investitionsgut darstellt, dem Unternehmensvermögen zugeordnet hat – zu vermuten ist (d. h. bis zum Beweis des Gegenteils anzunehmen ist), dass dieser Gegenstand für die Zwecke der vom Steuerpflichtigen bewirkten steuerbaren Umsätze verwendet wird?

2.

Ist Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug beim Kauf einer Immobilie, die dem Unternehmensvermögen eines Steuerpflichtigen zugeordnet wurde, sofort in dem Steuerzeitraum entsteht, in dem der Steueranspruch entstanden ist, und zwar ungeachtet des Umstands, dass die Immobilie angesichts des Fehlens der vom Gesetz verpflichtend vorgesehenen Bewilligung ihrer Inbetriebnahme nicht genutzt werden kann?

3.

Steht eine Verwaltungspraxis wie die der Natsionalna Agentsia po Prihodite (Nationale Agentur für Einnahmen), wonach das von mehrwertsteuerpflichtigen Personen im Sinne des ZDSS hinsichtlich von ihnen gekaufter Investitionsgüter geltend gemachte Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt wird, dass diese Güter für den privaten Bedarf der Eigentümer der Gesellschaften verwendet werden, ohne dass bei dieser Nutzung Mehrwertsteuer erhoben wird,

mit der Richtlinie und der Rechtsprechung zu ihrer Auslegung im Einklang?

4.

Steht in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens der Gesellschaft, der Klägerin, ein Recht auf Vorsteuerabzug beim Kauf einer Immobilie – einer Maisonette in Sofia – zu?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten, zur zweiten und zur dritten Vorlagefrage

34

Mit seinen Fragen 1 bis 3, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass das Recht auf Vorsteuerabzug beim Erwerb einer Immobilie, die ein dem Unternehmensvermögen zugeordnetes Investitionsgut darstellt, in dem Steuerzeitraum entsteht, in dem der Steueranspruch entstanden ist, auch wenn dieser Gegenstand nicht sofort für unternehmerische Zwecke verwendet wird. Entsprechend wirft das vorlegende Gericht die Frage auf, ob dem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug für ein von ihm erworbenes Investitionsgut mit der Begründung versagt werden kann, dass dieser Gegenstand für den privaten Bedarf verwendet wird.

35

Vorab ist darauf hinzuweisen, dass der Unternehmer durch die in der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Regelung über den Vorsteuerabzug vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden soll. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sucht daher, 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. Urteile vom 14. Februar 1985, Rompelman, 268/83, Slg. 1985, 655, Randnr. 19, und vom 16. Februar 2012, Eon Aset Menidjunt, C-118/11, Randnr. 43).

36

Aus Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie ergibt sich, dass ein Steuerpflichtiger, soweit er zum Zeitpunkt des Erwerbs eines Gegenstands als solcher handelt und den Gegenstand für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, berechtigt ist, die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für diesen Gegenstand abzuziehen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. Juli 1991, Lennartz, C-97/90, Slg. 1991, I-3795, Randnr. 8, und vom 21. April 2005, HE, C-25/03, Slg. 2005, I-3123, Randnr. 43). Nach den Art. 63 und 167 der Mehrwertsteuerrichtlinie entsteht dieses Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht, also bei der Lieferung der Gegenstände (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 2. Juni 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Slg. 2005, I-4685, Randnr. 31).

37

Dagegen entsteht kein Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Steuerpflichtige die Gegenstände nicht für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie, sondern für seinen privaten Verbrauch verwendet (vgl. in diesem Sinne Urteile Lennartz, Randnr. 9, und HE, Randnr. 43).

38

Besteht ein Umsatz im Erwerb eines teilweise für private Zwecke und teilweise für unternehmerische Zwecke bestimmten Investitionsguts, kann der Steuerpflichtige sich dafür entscheiden, diesen Gegenstand in vollem Umfang dem Unternehmensvermögen zuzuordnen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 4. Oktober 1995, Armbrrecht, C-291/92, Slg. 1995, I-2775, Randnr. 20, und vom 14. Juli 2005, Charles und Charles-Tijmens, C-434/03, Slg. 2005, I-7037, Randnr. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung). Grundsätzlich ist dann die beim Erwerb dieses Gegenstands geschuldete Vorsteuer vollständig 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. Urteile Charles und Charles-Tijmens, Randnrn. 24 und 25 und die dort angeführte Rechtsprechung, vom 23. April 2009, Puffer, C-460/07, Slg. 2009, I-3251, Randnr. 41, und Eon Aset Menidjmont, Randnr. 54).

39

Daher hängt die Anwendung des Mehrwertsteuersystems und damit des Abzugsmechanismus vom Erwerb des Gegenstands durch einen als solchen handelnden Steuerpflichtigen ab (vgl. in diesem Sinne Urteile Lennartz, Randnr. 15, und Eon Aset Menidjmont, Randnr. 57).

40

Ein Steuerpflichtiger handelt als solcher, wenn er für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 handelt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 8. März 2001, Bakcsi, C-415/98, Slg. 2001, I-1831, Randnr. 29).

41

Ob ein Steuerpflichtiger als solcher handelt, 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 Urteile Bakcsi, Randnr. 29, und Eon Aset Menidjmont, Randnr. 58). Es kann ebenfalls berücksichtigt werden, ob aktive Maßnahmen ergriffen worden sind, um für die unternehmerische Nutzung des Gegenstands erforderliche Umbauten und Genehmigungen, wie sie in Art. 38 Abs. 3 ZUT genannt sind, durchzuführen bzw. zu erlangen.

42

Nach Auffassung des Gerichtshofs würde der Steuerpflichtige, wenn ihm der Vorsteuerabzug für spätere besteuerte unternehmerische Verwendungen verweigert würde, obwohl er das Investitionsgut ursprünglich im Hinblick auf künftige Umsätze zur Gänze seinem Unternehmen zuordnen wollte, nicht vollständig von der Steuer entlastet, die auf den Gegenstand entfällt, den er für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet, und es käme zu einer Doppelbesteuerung seiner unternehmerischen Tätigkeiten, die dem Grundsatz der Steuerneutralität zuwiderliefe, der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrunde liegt (vgl. in diesem Sinne Urteil Puffer, Randnrn. 45 und 46).

43

Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verlangt hinsichtlich der Abgabenbelastung des

Unternehmens, dass die Investitionsausgaben, die für die Zwecke eines Unternehmens und zu dessen Verwirklichung getätigt werden, als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden, die zu einem Recht auf sofortigen Abzug der Vorsteuer führen (vgl. in diesem Sinne Urteile Rompelman, Randnr. 22, und Puffer, Randnr. 47).

44

Eine Person, die Gegenstände für die Zwecke einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie erwirbt, tut dies mithin auch dann als Steuerpflichtiger, wenn die Gegenstände nicht sofort für diese wirtschaftliche Tätigkeit verwendet werden (vgl. in diesem Sinne Urteil Lennartz, Randnr. 14).

45

Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob im Ausgangsverfahren Klub die fragliche Immobilie tatsächlich für die Zwecke ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit erworben hat. Wenn das der Fall ist, kann diese Gesellschaft die Mehrwertsteuer, die auf den in vollem Umfang dem Vermögen ihres Unternehmens zugeordneten Gegenstand entfällt, vollständig und sofort abziehen, auch wenn er nicht sofort für die Zwecke ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit verwendet wird.

46

Zudem bleibt dann, wenn kein Fall von Betrug oder Missbrauch vorliegt, das einmal entstandene Recht auf Vorsteuerabzug vorbehaltlich etwaiger Berichtigungen nach den Voraussetzungen der Mehrwertsteuerrichtlinie erhalten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 8. Juni 2000, Breitsohl, C-400/98, Slg. 2000, I-4321, Randnr. 41, und vom 21. Februar 2006, Halifax u. a., C-255/02, Slg. 2006, I-1609, Randnr. 84).

47

Wie der Gerichtshof in diesem Zusammenhang entschieden hat, bleibt das Recht auf Vorsteuerabzug erhalten, wenn der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, die zu dem Abzug geführt haben, aufgrund von Umständen, die von seinem Willen unabhängig sind, nicht im Rahmen steuerpflichtiger Umsätze verwenden konnte, denn in einem solchen Fall besteht keine Betrugs- oder Missbrauchsgefahr, die eine spätere Nacherhebung rechtfertigen könnte (Urteil vom 8. Juni 2000, Schloßstraße, C-396/98, Slg. 2000, I-4279, Randnr. 42).

48

In Fällen von Betrug oder Missbrauch, in denen der Steuerpflichtige die Absicht, eine bestimmte wirtschaftliche Tätigkeit aufzunehmen, nur vorgespiegelt, in Wirklichkeit jedoch versucht hat, Gegenstände, deren Erwerb zum Abzug berechtigen kann, seinem Privatvermögen zuzuführen, kann die Steuerbehörde dagegen rückwirkend die Erstattung der abgezogenen Beträge verlangen, da diese Abzüge aufgrund falscher Erklärungen gewährt wurden (vgl. Urteil Schloßstraße, Randnr. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

49

Es ist angebracht, darauf hinzuweisen, dass die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis von der Erfüllung zweier Voraussetzungen abhängt. Zum einen müssen die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe. Zum anderen muss sich aus einer Reihe objektiver Anhaltspunkte ergeben, dass

mit dem fraglichen Umsatz im Wesentlichen ein Steuervorteil erlangt werden soll (vgl. in diesem Sinne Urteil Halifax u. a., Randnrn. 74 und 75).

50

Die Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten nach Art. 273 der Mehrwertsteuerrichtlinie erlassen dürfen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, dürfen nicht über das zur Erreichung dieser Ziele Erforderliche hinausgehen und die Neutralität der Mehrwertsteuer nicht in Frage stellen (vgl. Urteil vom 21. Oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Slg. 2010, I-10385, Randnr. 49).

51

Im vorliegenden Fall ist es Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob aufgrund objektiver Anhaltspunkte eine betrügerische Praxis im Sinne von Randnr. 49 des vorliegenden Urteils festzustellen ist.

52

Nach alledem ist Art. 168 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger, der als solcher ein Investitionsgut erworben und es dem Unternehmensvermögen zugeordnet hat, berechtigt ist, die auf den Erwerb dieses Gegenstands entrichtete Mehrwertsteuer in dem Steuerzeitraum abzuziehen, in dem der Steueranspruch entstanden ist, auch wenn der Gegenstand nicht sofort für unternehmerische Zwecke verwendet wird. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu ermitteln, ob der Steuerpflichtige das Investitionsgut für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit erworben hat, und gegebenenfalls zu prüfen, ob eine betrügerische Praxis vorliegt.

Zur vierten Vorlagefrage

53

Mit seiner vierten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens der Klägerin ein Recht auf Vorsteuerabzug beim Kauf einer Immobilie in Sofia zusteht.

54

Der Gerichtshof ist im Rahmen von Art. 267 AEUV nicht befugt, die Normen des Unionsrechts auf einen Einzelfall anzuwenden, sondern kann sich nur zur Auslegung der Verträge und der Rechtsakte der Unionsorgane äußern (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 10. Mai 2001, Veedfald, C-203/99, Slg. 2001, I-3569, Randnr. 31, und vom 10. Juli 2008, Feryn, C-54/07, Slg. 2008, I-5187, Randnr. 19).

55

Im vorliegenden Fall ersucht das vorlegende Gericht den Gerichtshof mit seiner Frage um eine unmittelbare Anwendung von Art. 168 der Mehrwertsteuerrichtlinie auf den Sachverhalt des Ausgangsrechtsstreits, obwohl das nationale Gericht diesen Streit zu entscheiden hat, gegebenenfalls gestützt auf die Antwort auf die übrigen Vorlagefragen.

56

Daher ist der Gerichtshof für die Beantwortung der vierten Frage nicht zuständig.

Kosten

57

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:

Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass ein Steuerpflichtiger, der als solcher ein Investitionsgut erworben und es dem Vermögen des Unternehmens zugeordnet hat, berechtigt ist, die auf den Erwerb dieses Gegenstands entrichtete Mehrwertsteuer in dem Steuerzeitraum abzuziehen, in dem der Steueranspruch entstanden ist, auch wenn dieser Gegenstand nicht sofort für unternehmerische Zwecke verwendet wird. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu ermitteln, ob der Steuerpflichtige das Investitionsgut für die Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit erworben hat, und gegebenenfalls zu prüfen, ob eine betrügerische Praxis vorliegt.

Unterschriften

(*) Verfahrenssprache: Bulgarisch.