

## MANDANTENRUNDSCHREIBEN

UMSATZSTEUER-AKTUELL 09/2023

### Die Umsatzsteuer zwischen Unternehmen ist neutral – im Zweifel springt der Fiskus ein.

Die umsatzsteuerliche Beurteilung hinsichtlich des Ortes einer Leistung, der Frage, wer Steuerschuldner und welcher Steuersatz maßgeblich ist, setzt mittlerweile umfassende Kenntnisse voraus und führt nicht selten zu Fehleinschätzungen. In steuerlichen Außenprüfungen wird dann z. B. der Vorsteuerabzug nicht oder nicht vollständig gewährt. Kann sich der Leistungsempfänger eine zu viel bezahlte Umsatzsteuer nicht vom leistenden Unternehmer zurückholen, dann hat er nach Auffassung des Europäischen Gerichtshofes evtl. einen Anspruch gegen den Fiskus.

#### 1. Entscheidung des EuGH aus 2007

Die Umsatzbesteuerung zwischen Unternehmen basiert auf dem Grundprinzip, dass der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer schuldet und der Leis-

tungsempfänger die an den Leistenden gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuerabzug beim Fiskus geltend machen kann. Dieser Grundsatz der **Neutralität** der Umsatzsteuer ist ein Grundprinzip des EU-Umsatzsteuersystems.

Fraglich ist, wie die Korrekturmechanismen ausgestaltet sein müssen, wenn das Zusammenspiel von Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzug nicht funktioniert und es dadurch zu einer definitiven Steuerbelastung bei den Beteiligten kommt.

Hierzu hatte der Europäische Gerichtshof (**EuGH**) im sog. Reemtsma-Urteil vom 15. März 2007 entschieden, dass der Unternehmer einen direkten Anspruch gegenüber dem Fiskus hat, wenn der Leistungserbringer eine irrtümlich berechnete Steuer an den Fiskus abgeführt hat und der Leistungsempfänger mit einer Rückforderung dieser Steuer infolge der zwischenzeitlichen Insolvenz des Leistungserbringers scheitert.

In dem zugrunde liegenden Fall hatte ein Unternehmen einem deutschen Unternehmen italienische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und an den italienischen Fiskus abgeführt, obwohl die Leistung vom Leistungsempfänger in Deutschland hätte besteuert werden müssen (Empfängerortprinzip / Verfahren der Steuerschuldumkehr). Der italienische Fiskus hat die Vergütung an das deutsche Unternehmen abgelehnt, weil die Steuer zu Unrecht berechnet worden war. Weil das italienische Unternehmen zwischenzeitlich insolvent war, konnte das deutsche Unternehmen keine Rückerstattung vom Leistungserbringer erwirken und die Umsatzsteuer war zum Kostenfaktor geworden.

## 2. Umsetzung des BMF

Die deutsche Finanzverwaltung hat mit dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 12. April 2022 die Entscheidungsgrundsätze übernommen, allerdings mit zusätzlichen Anforderungen und Einschränkungen versehen. Z. B. reicht nach Auffassung der Finanzverwaltung die bloße Zahlungsunfähigkeit des Rechnungsausstellers nicht aus, um einen Direktanspruch zu begründen. Auch sollte kein Anspruch bestehen, wenn sich der Leistende auf die zivilrechtliche Verjährung etwaiger Rückforderungsansprüche beruft (in Deutschland beträgt diese Frist grundsätzlich 3 Jahre).

## 3. EuGH widerspricht der deutschen Verwaltungsauffassung

In seiner aktuellen Entscheidung vom 7. September 2023 (C-453/22) hat der EuGH den Direktanspruch des Rechnungsempfängers gegen den Fiskus auch für den Fall bestätigt, dass sich der Rechnungsaussteller auf die Einrede der Verjährung beruft.

Im entschiedenen Fall hatte ein Handelsunternehmen Brennholz zum Regelsteuersatz von 19 % bezogen und zum ermäßigten Steuersatz von 7 % verkauft. Nachdem das Finanzgericht endgültig entschieden hatte, dass der Vorsteuerabzug nur in Höhe von 7 % zulässig ist (weil der Verkauf von Brennholz dem ermäßigten Steuersatz unterliegt), hat das Handelsunternehmen seine Lieferanten aufgefordert, ihre Rechnungen zu korrigieren und den Differenzbetrag zu erstatten. Dies haben die Lieferanten mit dem Verweis auf eine zwischenzeitlich eingetretene Verjährung abgelehnt. Mithin wäre das Handelsunternehmen nach Auffassung der Finanzverwaltung endgültig mit Umsatzsteuer belastet gewesen.

Der EuGH betont in seiner Urteilsbegründung zum wiederholten Male, dass der Vorsteuerabzug ein integraler Bestandteil des Neutralitätsgrundsatzes sei und dieser nur bei betrügerischer oder missbräuchlicher Inanspruchnahme versagt werden dürfe. Vorliegend hat der Leistungsempfänger Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug, da dieser Betrag durch den Leistungserbringer auch an den Fiskus gezahlt worden war. Das Finanzamt durfte also den Vorsteuerabzug nicht um 12 Prozentpunkte kürzen (was gleichbedeutend ist mit der Geltendmachung des Direktanspruchs durch den Leistungsempfänger).

Bemerkenswert sind darüber hinaus die Aussagen des EuGH zum Ausschluss der späteren Korrektur der Ausgangsrechnungen des Leistenden. Sollte dieser - nachdem der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug komplett erhalten hat, seine Rechnungen ändern und die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern, wäre diese Vorgehensweise missbräuchlich und damit abzulehnen.

## 4. Einschätzung und Empfehlung

Der EuGH hat die Rechte der Unternehmen gestärkt. Sollte es im Rahmen von umsatzsteuerlichen Korrekturen zwischen den Parteien knirschen und Forderungen nicht durchgesetzt werden können, sollte der Direktanspruch gegenüber dem Fiskus geprüft werden. Die einschränkenden Auffassungen der Finanzverwaltung dürften nach der aktuellen EuGH-Entscheidung nicht mehr aufrecht zu halten sein.

Wir beraten Sie gern zu diesen und weiteren umsatzsteuerlichen Themen und freuen uns über eine Kontaktaufnahme bzw. Rückmeldung.

Ihr Team der  
umsatz | steuer | beratung

Norderstedt, September 2023

*Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung und soll nur allgemein über steuerliche Themen informieren. Wir übernehmen daher keine Gewähr und somit keine Haftung für die Vollständigkeit und Aktualität sowie Richtigkeit der Inhalte.*