

## BFH: EuGH Vorlagen zum Vorsteuerabzug aus Anzahlungen

Der V. Senat und der XI. Senat haben dem EuGH mehrere Vorlagefragen betreffend den Vorsteuerabzug aus Anzahlungen vorgelegt.

### Sachverhalt

In beiden Fällen ging es um den Vorsteuerabzug aus einem zum Zweck der Verpachtung gekauften und angezahlten, aber nicht gelieferten Blockheizkraftwerk. Über das Vermögen der jeweiligen Vertragspartner der Kläger, einer GmbH, wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Die für die GmbH handelnden Personen wurden wegen gewerbs- und bandenmäßigen Betrugs in mehreren Fällen und wegen vorsätzlichen Bankrotts zu Lasten der Käufer der Blockheizkraftwerke, nicht aber wegen Steuerhinterziehung strafrechtlich verurteilt. Die Kläger machten jeweils den Vorsteuerabzug aus den geleisteten Anzahlungen geltend. Sowohl im Fall des V. als auch im Fall des XI. Senats blieben die hiergegen eingelegten Einsprüche erfolglos, während die Finanzgerichte (FG München Urteil vom 16.07.2015, 14 K 277/12 und FG Baden-Württemberg Urteil vom 19.09.2014 9 K 2914/12) den jeweiligen Klagen stattgaben.

In den Entscheidungen gingen die Finanzgerichte davon aus, dass der jeweilige Kläger aus der geleisteten Anzahlung zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen sei, da er von Anfang an beabsichtigt habe, unternehmerisch tätig zu werden und ordnungsgemäße Anzahlungsrechnungen vorlagen. Auch nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils Firin liege kein unberechtigter Steuerausweis iSv § 14c Abs. 2 vor. Darüber hinaus käme eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 17 Abs. 2 Nr. 2, Abs. 1 Satz 2 UStG nicht in Betracht. Zwar sei der Vorsteuerabzug zu berichtigen, wenn für eine vereinbarte Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden sei. Eine Berichtigung scheitere jedoch nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH und auch des EuGH im Urteil Firin vom 13.03.2014, C-107/13 daran, dass die Anzahlung bislang nicht zurückgewährt worden sei. Der Kläger habe keine Rückzahlung von der insolventen GmbH erhalten. Eine Verpflichtung zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs bestehe daher nicht.

### Entscheidung-Vorlagefragen

Beide Senate des BFH führen aus, dass die allgemeinen Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen gemäß den unionsrechtlichen Regelungen der MwStSystRL erfüllt sind. Unklar sei hingegen, ob die weiteren Umstände, unter denen der Kläger jeweils die Anzahlung geleistet habe, aus Gründen des Unionsrechts dem Vorsteuerabzug entgegenstehen oder ggf. eine Berichtigungspflicht begründen. Denn aus der EuGH Entscheidung Firin folge als zusätzliche Voraussetzung für die Gewährung des Vorsteuerabzugs aus einer Anzahlung, dass der Eintritt des Steuertatbestandes im Zeitpunkt der Anzahlung nicht „unsicher“ ist, was aber bei einem betrügerischen Verhalten der Fall sein könnte und wenn der Anzahlende den Steuerbetrug des Leistenden kannte oder hätte kennen müssen. Der EuGH hat dies damit begründet, dass der Vorsteuerabzug grundsätzlich erst dann entsteht, wenn auch der Anspruch auf die abziehbare Vorsteuer entsteht. Das setzt voraus, dass alle wesentlichen Elemente des Steuertatbestandes der künftigen Lieferung oder sonstigen Leistung zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind.

### „Objektive“ oder „objektivierte“ Sichtweise?

Unter Zugrundelegung und Interpretation dieser Rechtsprechung stellen sich beide Senate des BFH die Frage, ob die Anforderungen an die Sicherheit einer Leistungserbringung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung rein objektiv oder aus Sicht des Anzahlenden nach den für ihn erkennbaren Umständen zu bestimmen sind. Bestimmte sich die Sicherheit der späteren Leistungserbringung nach Maßgabe der für den Kläger erkennbaren Umstände, wäre im vorliegenden Fall der Kläger zum Vorsteuerabzug berechtigt, da er die Absicht der GmbH, ihn zu betrügen, nicht erkannt hat und nicht erkennen musste.

Anders als der V. Senat des BFH ist der XI. Senat jedoch der Ansicht, dass es gerade nicht auf

die objektivierte Sicht des Anzahlenden ankomme. Vielmehr sei das Merkmal der Unsicherheit des Eintritts des Steuertatbestandes objektiv zu verstehen, was vorliegend zu einer Versagung des Vorsteuerabzugs führte. Da der V. Senat auf die Anfrage des XI. Senats mitgeteilt hat, dass er einer Abweichung von seinem Urteil in BFH/NV 2015,708, nach der es auf die objektivierte Sicht des Anzahlenden ankommt, nicht zustimmt, legen beide Senate diese Frage vor.

#### *Verknüpfung zwischen Rückzahlung und Vorsteuerkorrektur?*

Darüber hinaus zielen die zweiten Vorlagefragen der Senate darauf ab, ob die Vorsteuerberichtigung aus einer Anzahlung eine Rückzahlung der Anzahlung voraussetzt und wie in diesem Zusammenhang das EuGH Urteil Firin bzw. die Vorgaben des Unionsrechts zu verstehen sind. Der XI. Senat versteht das EuGH Urteil Firin dahingehend, dass eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs, den der Anzahlende aus seiner auf eine Lieferung von Gegenständen ausgestellten Anzahlungsrechnung vorgenommen hat, nicht die Rückzahlung der geleisteten Anzahlung voraussetzt, wenn diese Lieferung letztlich nicht bewirkt wird und der Lieferer zur Entrichtung dieser Steuer verpflichtet bleiben sollte. Sofern diese Auslegung zutreffend wäre, kann die BFH Rechtsprechung des V. Senats in den Urteilen vom 02.09.2010, [V R 34/09](#), 15.09.2011, V R 36/09 (siehe [Deloitte Tax-News](#)), sowie in BFH/NV 2015, 708, wonach es erst mit der Rückgewähr der Anzahlung zur Minderung der Bemessungsgrundlage und zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs kommt, nicht mehr aufrecht erhalten werden. Der V. Senat führt hingegen aus, dass eine dauerhafte Bereicherung des Fiskus eintrete, wenn der Kläger zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs unabhängig von einer Rückzahlung verpflichtet wäre. Der Fiskus behielte mangels Rückzahlung den nicht zu berichtigenden Steueranspruch gegen die GmbH und zugleich wäre er befugt, den Vorsteuerabzugsbetrag vom Kläger zurückzufordern.

#### *Befugnisse der Mitgliedstaaten / Erstattung der Umsatzsteuer?*

Mit seiner dritten Vorlagefrage will der XI. Senat wissen, wie weit die Befugnisse der Mitgliedstaaten gemäß Art. 186 MwStSystRL reichen, d.h. ob die Mitgliedstaaten berechtigt sind, die Vorsteuerkorrektur von der Bedingung der Rückzahlung abhängig zu machen, wenn die Lieferung letztlich nicht bewirkt wird.

Der V. Senat setzt sich hingegen in der dritten Vorlagefrage mit dem EuGH-Urteil Reemtsma vom 15.03.2007, C-35/05 auseinander. Danach berechtigt eine vom Leistenden zu Unrecht in Rechnung gestellte und gezahlte Umsatzsteuer den Leistungsempfänger grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug. Das Finanzamt muss dem Leistungsempfänger die an den Leistenden zu Unrecht gezahlte Umsatzsteuer auch im Regelfall nicht erstatten, wenn der Leistungsempfänger seine Zahlung vom Leistenden nicht zurückerhalten kann. Wäre nun im vorliegenden Fall der Vorsteuerabzug aus der Anzahlung zu versagen, da mangels sicherer Leistungserbringung für die Anzahlung kein Steueranspruch entstanden ist, läge eine mit der Situation im Fall Reemtsma identische Rechtslage vor. In der Rechtssache Reemtsma führte der EuGH aber auch aus, dass, sofern die Erstattung der Mehrwertsteuer unmöglich oder übermäßig erschwert wird, insbesondere im Fall der Zahlungsunfähigkeit des Dienstleistungserbringers, es geboten sein kann, dass der Dienstleistungsempfänger seinen Antrag auf Erstattung unmittelbar an die Steuerbehörden richtet. Aufgrund der Zahlungsunfähigkeit des Leistenden könnte der Anzahlende daher berechtigt sein, einen Antrag auf Erstattung unmittelbar an die Steuerbehörden zu richten. Die letzte Frage des V. Senats, ob der Anzahlende dann seinen Erstattungsanspruch im Festsetzungsverfahren oder im Billigkeitsverfahren geltend machen muss, schließt sich an.

#### **Der V. Senat legt folgende Fragen vor:**

1. Sind die Anforderungen an die Sicherheit einer Leistungserbringung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung i.S. des EuGH-Urteils "Firin" C-107/13 rein objektiv oder aus Sicht des Anzahlenden nach den für ihn erkennbaren Umständen zu bestimmen?

2. Sind die Mitgliedstaaten unter Berücksichtigung der zeitgleichen Entstehung des Steueranspruchs und des Rechts auf Vorsteuerabzug gemäß Art. 167 MwStSystRL und der ihnen nach Art. 185 Abs. 2 Unterabs. 2 und nach Art. 186 MwStSystRL zustehenden Regelungsbefugnisse berechtigt, die Berichtigung von Steuer und Vorsteuerabzug gleichermaßen von einer Rückzahlung der Anzahlung abhängig zu machen?

3. Muss das für den Anzahlenden zuständige FA dem Anzahlenden die Umsatzsteuer erstatten, wenn er vom Anzahlungsempfänger die Anzahlung nicht zurückerhalten kann? Falls ja, muss dies im Festsetzungsverfahren erfolgen oder reicht hierfür ein gesondertes Billigkeitsverfahren aus?

#### **Der XI. Senat legt folgende Fragen vor:**

1. Nach dem EuGH-Urteil FIRIN vom 13.03.2014 C-107/13 (EU:C:2014:151, UR 2014, 705, MwStR 2014, 240, Rz 39, Satz 1) scheidet der Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung aus, wenn der Eintritt des Steuertatbestands zum Zeitpunkt der Anzahlung unsicher ist. Beurteilt sich dies nach der objektiven Sachlage oder aus der objektivierten Sicht des Anzahlenden?

2. Ist das EuGH-Urteil FIRIN (EU:C:2014:151, UR 2014, 705, MwStR 2014, 240, Leitsatz und Rz 58) dahingehend zu verstehen, dass nach dem Unionsrecht eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs, den der Anzahlende aus seiner auf eine Lieferung von Gegenständen ausgestellten Anrechnungsrechnung vorgenommen hat, nicht die Rückzahlung der geleisteten Anzahlung voraussetzt, wenn diese Lieferung letztlich nicht bewirkt wird?

3. Falls die vorstehende Frage zu bejahen ist: Ermächtigt Art. 186 MwStSystRL, der es den Mitgliedstaaten gestattet, die Einzelheiten der Berichtigung nach Art. 185 MwStSystRL festzulegen, den Mitgliedstaat Bundesrepublik Deutschland dazu, in seinem nationalen Recht anzuordnen, dass es erst mit der Rückgewähr der Anzahlung zur Minderung der Bemessungsgrundlage für die Steuer kommt, und dementsprechend Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzug zeit- sowie bedingungsgleich zu berichtigen sind?

#### **Betroffene Norm**

§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG; § 17 Abs. 1 UStG, § 17 Abs. 2 UStG, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG

Art. 62 MwStSystRL, Art. 63 MwStSystRL, Art. 65 MwStSystRL, Art. 167 MwStSystRL, Art. 184 MwStSystRL, Art. 185 MwStSystRL, Art. 186 MwStSystRL, Art. 267 Abs. 3 AEUV

#### **Vorinstanz**

FG München Urteil vom 16.07.2015, 14 K 277/12

FG Baden-Württemberg Urteil vom 19.09.2014, 9 K 2914/12

#### **Fundstelle**

BFH, Beschluss (EuGH-Vorlage) vom 21.09.2016, [V R 29/15](#)

BFH, Beschluss (EuGH-Vorlage) vom 21.09.2016, [XI R 44/14](#)

EuGH, Urteil vom 13.03.2014, [C 107/13](#)

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

