

## 25. Kölner Steuerforum 2022



**Haftungsrisiken in der Umsatzsteuer im Hinblick auf  
aktuelle EuGH-Rechtsprechung**



## Agenda

- I. Der EuGH und der Kampf gegen den Mehrwertsteuerbetrug
- II. Jüngste Entwicklungen in der Rechtsprechung des EuGH
- III. Zusammenfassung



## I. Der EuGH und der Kampf gegen den Mehrwertsteuerbetrug

### Eine Vielzahl von Entscheidungen:

- ✦ EuGH v. 6.9.2012 - C 273/11 - Mecsek-Gabona,
- ✦ EuGH v. 21.6.2012 - C 80/11 u.a. - Mahageben a.,
- ✦ EuGH v. 6.12.2012 - C 285/11 - Boink,
- ✦ EuGH v. 18.12.2014 - C 131/13 - Italmoda,
- ✦ EuGH v. 9.7.2015 - C 183/14 - Salomie und Oltean,
- ✦ EuGH v. 22.10.2015 - C 277/14 - PPUH Stehcemp,
- ✦ EuGH v. 28.7.2016 - C 332/15 - Astone,
- ✦ EuGH v. 5.10.2016 - C 576/15 - Maya Marinova,
- ✦ EuGH v. 9.2.2017 - C 21/16 - Euro Tyre,
- ✦ EuGH v. 18.5.2017 - C-624/15 - Litdana,
- ✦ EuGH v. 14.06.2017 - C-26/16 - Santogal,
- ✦ EuGH v. 22.11.2017 - C-251/16 - Cussens,
- ✦ EuGH v. 20.6.2018 - C-108/17 - Enteco Baltic,
- ✦ EuGH v. 25.10.2018 - C-528/17 - Bozicevic,
- ✦ EuGH v. 14.2.2019 - C-531/17 - Vetsch int. Ttr.,
- ✦ EuGH v. 10.7.2019 - C-273/18 - Kursu zeme,
- ✦ EuGH v. 3.10.2019 - C -329/18 - Altic,
- ✦ EuGH v. 16.10.2019 - C-189/18 - Glencore,
- ✦ EuGH v. 14.5.2020 - C-446/18 - Agrobot,
- ✦ EuGH v. 3.9.2020 - C-610/19 - Vikingo,
- ✦ **EuGH v. 14.4.2021 - C-108/20 - FA  
Wilmersdorf**
- ✦ **EuGH v. 20.5.2021 - C-4/20 - ALTI**



## I. Der EuGH und der Kampf gegen den Mehrwertsteuerbetrug

Diesbezüglich sind zwei Linien in der Rechtsprechung des EuGH erkennbar:

### **1. Schutz des Steuerpflichtigen, der gutgläubig handelt**

EuGH v. 18.5.2017 – C-624/15 – Litdana,

EuGH v. 14.6.2017 – C-26/16 – Santogal,

EuGH v. 20.6.2018 – C 108/17 – Enteco Baltic,

EuGH v. 3.10.2019 – C-329/18 – Altic,

EuGH v. 3.9.2020 – C-610/19 – Vikingo

### **2. Kein Schutz für Betrüger und für „daran Beteiligte“**

EuGH v. 18.12.2014 – C 131/13 – Italmoda,

EuGH v. 5.10.2016 – C 576/15 – Maya Marinova,

EuGH v. 14.4.2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

EuGH v. 20.5.2021 – C-4/20 – ALTI

### **3. Noch offen: Handel mit Personen in bekannten finanziellen Schwierigkeiten (SA GA Kokott v. 5.5.2022 – C-227/21 – HA.EN).**



## II. Jüngste Entwicklungen in der Rechtsprechung des EuGH

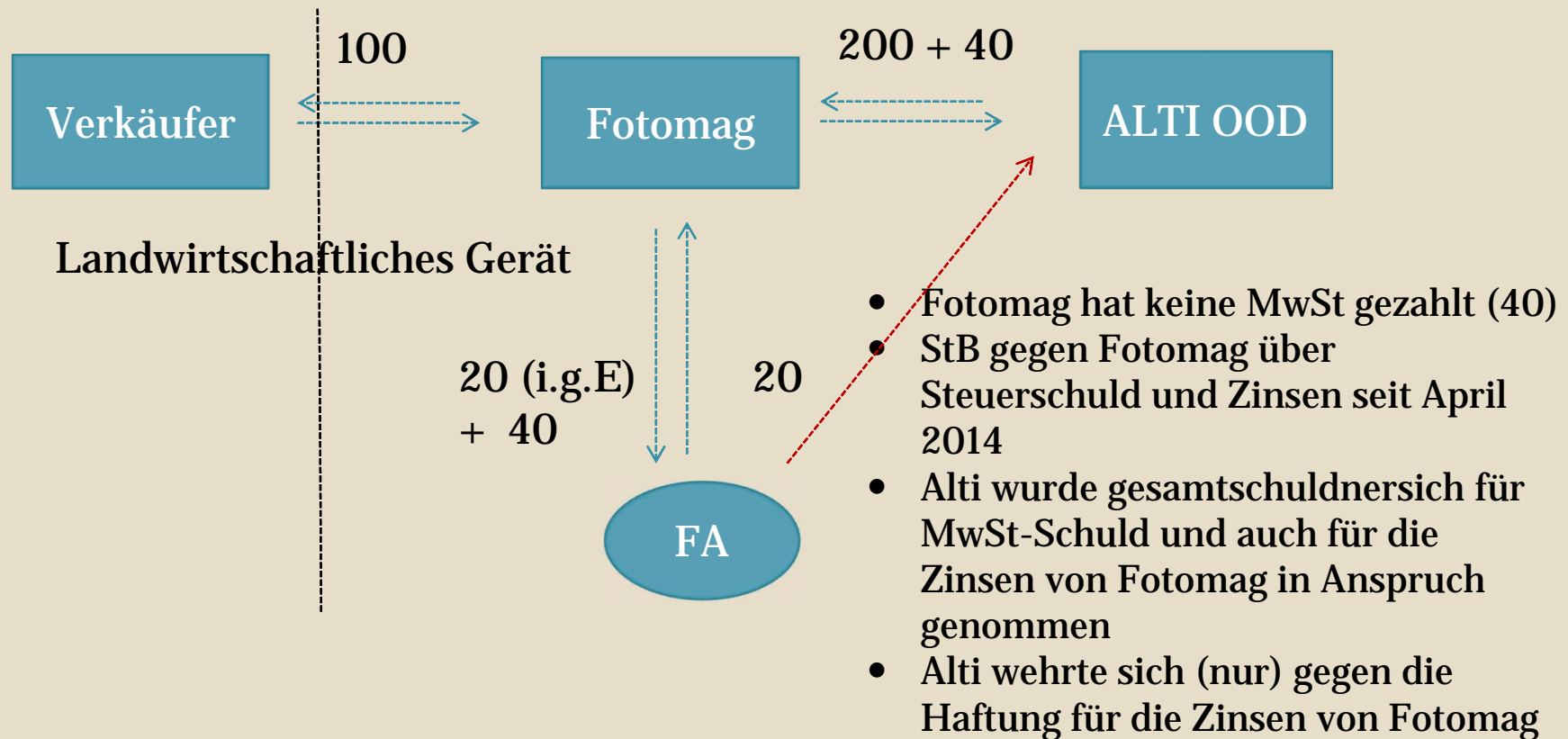
1. **EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI**  
(Urteil der Ersten Kammer)
2. **EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf**  
(Beschluss der Zehnten Kammer)
3. **Hinweis auf: C-227/21 – HA.EN (noch anhängig)**



## 1. EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI

**UK (vor Brexit)**

**Bulgarien**





## 1. EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI

### **Vorlagefrage:**

Sind Art. 205 der Richtlinie 2006/112 und der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit dahin auszulegen, dass die gesamtschuldnerische Haftung einer registrierten Person, die Empfänger einer steuerpflichtigen Lieferung ist, für die von ihrem Lieferer nicht abgeführte Mehrwertsteuer neben der Hauptschuld des Lieferers (der Mehrwertsteuerschuld) auch die akzessorische Verpflichtung zum Ersatz des Verzugsschadens in Höhe der gesetzlichen Zinsen auf die Hauptschuld vom Beginn des Verzugs des Schuldners bis zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerprüfungsbescheids, mit dem die gesamtschuldnerische Haftung festgestellt wird, bzw. bis zur Erfüllung der Verbindlichkeit umfasst?

### **Probleme:**

1. Verhältnis zwischen Verweigerung des Vorsteuerabzugs und der gesamtschuldnerischen Haftung
2. Ist die Nichtzahlung der Mehrwertsteuer ein Betrug?
3. Reichweite von Art. 205 MwStRL: Haftung für fremde Steuerschuld oder auch für akzessorische finanzielle Nebenleistungen (eines fremden Dritten)



## 1. EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI

### **Antwort und Begründung der Generalanwältin**

Art. 205 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin gehend auszulegen, dass er der Einbeziehung von Verzugszinsen, die der Steuerschuldner wegen verspäteter Zahlung der Mehrwertsteuer schuldet, in die Haftungsschuld eines Dritten entgegensteht.

#### **Begründung:**

So hat auch der Gerichtshof bereits entschieden, dass Art. 205 der Mehrwertsteuerrichtlinie zwar eine gesamtschuldnerische Verpflichtung zur „Zahlung der Mehrwertsteuer“ erlaubt. Hingegen können weitere Verpflichtungen – wie die Leistung einer Sicherheit – als eine Art akzessorische Verpflichtung nur auf Art. 207 der Mehrwertsteuerrichtlinie gestützt werden. (Nr. 37)

Die Möglichkeit der Anordnung von Verzugszinsen für eine verspätete Bezahlung der eigenen Haftungsschuld in Art. 207 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie schließt eine Haftung für fremde Verzugszinsen (des Steuerschuldners) aus. (Nr. 38)





## 1. EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI

### Antwort der Ersten Kammer

Art. 205 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist im Licht des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung nicht entgegensteht, nach der die Person, die im Sinne dieses Artikels gesamtschuldnerisch in Anspruch genommen wird, neben dem vom Steuerschuldner nicht abgeführten Mehrwertsteuerbetrag auch die von ihm darauf geschuldeten Verzugszinsen zu tragen hat, wenn erwiesen ist, dass sie wusste oder hätte wissen müssen, dass der Steuerpflichtige die Steuer nicht abführen wird, und dennoch von ihrem Recht auf Vorsteuerabzug Gebrauch gemacht hat.



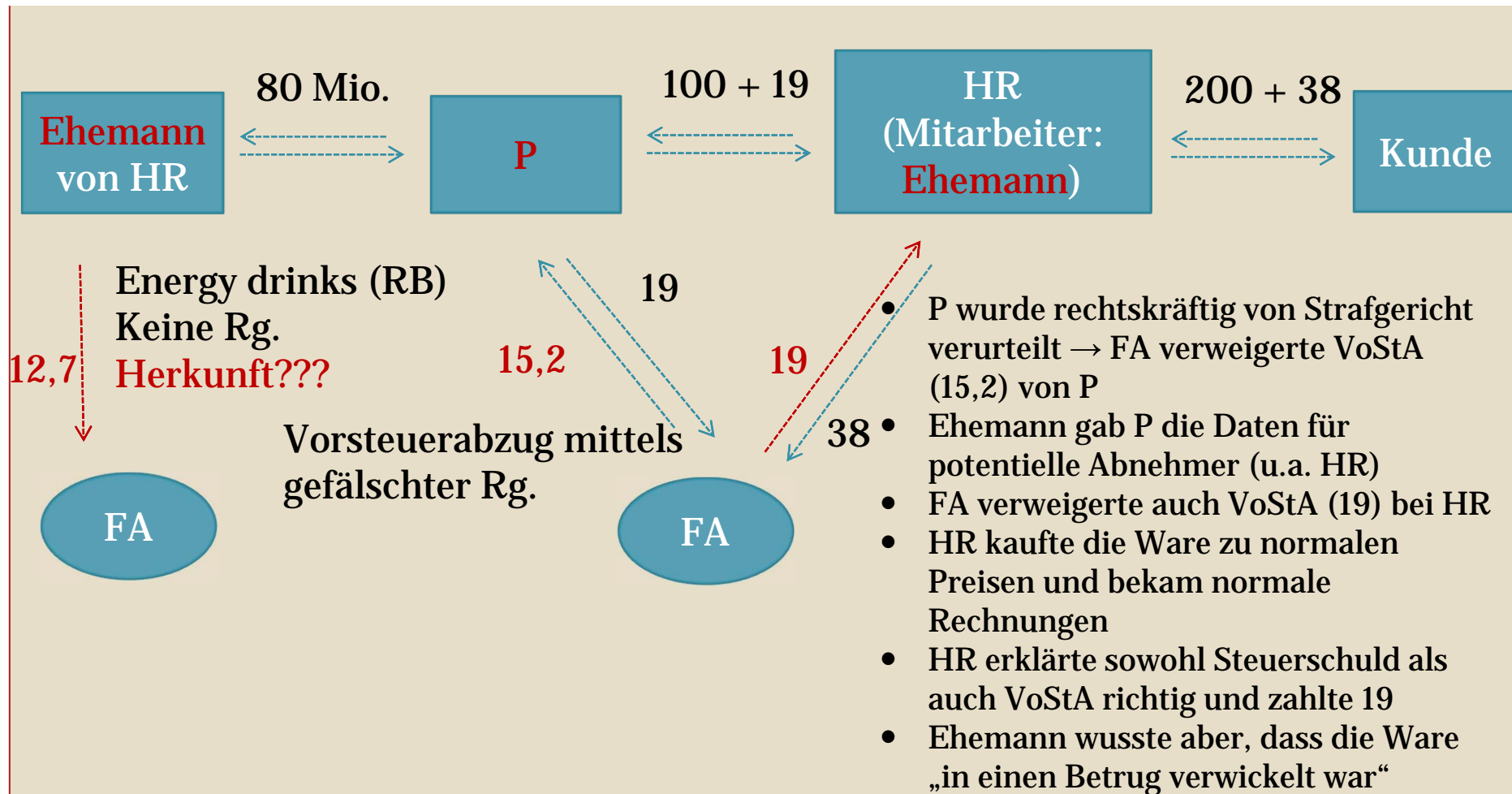
## 1. EuGH v. 20. Mai 2021 – C-4/20 – ALTI

### **Begründung der Ersten Kammer (in Rn. 43)**

Da die Anwendung einer solchen Regelung den Nachweis voraussetzt, dass der Vertragspartner des Steuerschuldners wusste oder hätte wissen müssen, dass dieser die Steuer nicht abführen wird, und dennoch von seinem Recht auf Vorsteuerabzug Gebrauch macht, erscheint es sowohl verhältnismäßig als auch mit dem Prinzip der Rechtssicherheit vereinbar, dass ein solcher Vertragspartner, bei dem aufgrund seiner freiwilligen Beteiligung an einem **Missbrauch** auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer davon auszugehen ist, dass er von Beginn an die rechtswidrige Absicht des Steuerschuldners unterstützt hat, die Steuer nicht abzuführen, auch für die mit der verspäteten Zahlung einhergehenden Folgen, für die er mitverantwortlich ist, haftet.



## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf





## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

**Vorlagefrage:** Sind die Art. 167 und 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 dahin gehend auszulegen, dass sie einer nationalen Rechtsanwendung entgegenstehen, nach der ein Vorsteuerabzug auch dann zu versagen ist, wenn auf einer vorhergehenden Umsatzstufe eine Umsatzsteuerhinterziehung begangen wurde und der Steuerpflichtige hiervon Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, er mit dem an ihn erbrachten Umsatz aber weder an der Steuerhinterziehung beteiligt noch in diese einbezogen war und die begangene Steuerhinterziehung auch nicht gefördert oder begünstigt hat?

### **Probleme:**

1. Genügt es, dass der StPfl. weiß oder hätte wissen müssen, dass die Ware in einen Betrug verstrickt war oder ist es nötig, dass er hätte wissen müssen, dass er Teil einer Lieferkette ist, die einen Betrug ermöglicht.
2. Reicht es aus, dass dieses Wissen beim Ehemann (oder Mitarbeitern) des Unternehmers vorliegt?
3. Ist es möglich, dass der Staat mehr MwSt-Aufkommen generiert, wenn ein Betrug aufgedeckt wird, als wenn sich alle rechtstreu verhalten hätten?



## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

### **Antwort der Zehnten Kammer:**

Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der einem Steuerpflichtigen, der Waren erworben hat, die Gegenstand einer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Lieferkette begangenen Umsatzsteuerhinterziehung waren, und der davon wusste oder hätte wissen müssen, das Recht auf Vorsteuerabzug versagt wird, obwohl er an dieser Steuerhinterziehung nicht aktiv beteiligt war.



## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

### **Argumentation der Zehnten Kammer:**

Zudem lässt eine solche Auslegung außer Acht, dass eine auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Liefer- oder Leistungskette begangene Steuerhinterziehung sich auf die nachfolgenden Stufen dieser Kette auswirkt, **wenn der Betrag der erhobenen Mehrwertsteuer aufgrund des infolge der nicht erhobenen Vorsteuer geringeren Preises der Gegenstände oder Dienstleistungen nicht dem geschuldeten Betrag entspricht.** Wie der Sachverhalt des Ausgangsverfahrens veranschaulicht, wird jedenfalls dadurch, dass der Steuerpflichtige Waren, die Gegenstand eines in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogenen vorhergehenden Umsatzes waren, deren Absatz ermöglicht, was wiederum die Steuerhinterziehung begünstigt. (Rn. 34)



## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

### **Argumentation der Zehnten Kammer:**

Es ergibt sich aus Erwägungen in Rn. 23 und 25, dass der Steuerpflichtige, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich durch seinen Erwerb **an einem Umsatz beteiligt hat, der in eine Steuerhinterziehung einbezogen war**, den Urhebern der Steuerhinterziehung zur Hand geht und sich einer solchen mitschuldig macht, dass es sich bei einer solchen Beteiligung um eine Pflichtverletzung handelt, für die der Steuerpflichtige verantwortlich ist. (Rn. 36)

Durch diese Auslegung kann betrügerischen Umsätzen entgegengewirkt werden, indem sie u.a. den **Waren und Dienstleistungen, die Gegenstand eines in eine Steuerhinterziehung einbezogenen Umsatzes waren**, den Absatzmarkt nimmt und somit zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung beiträgt.



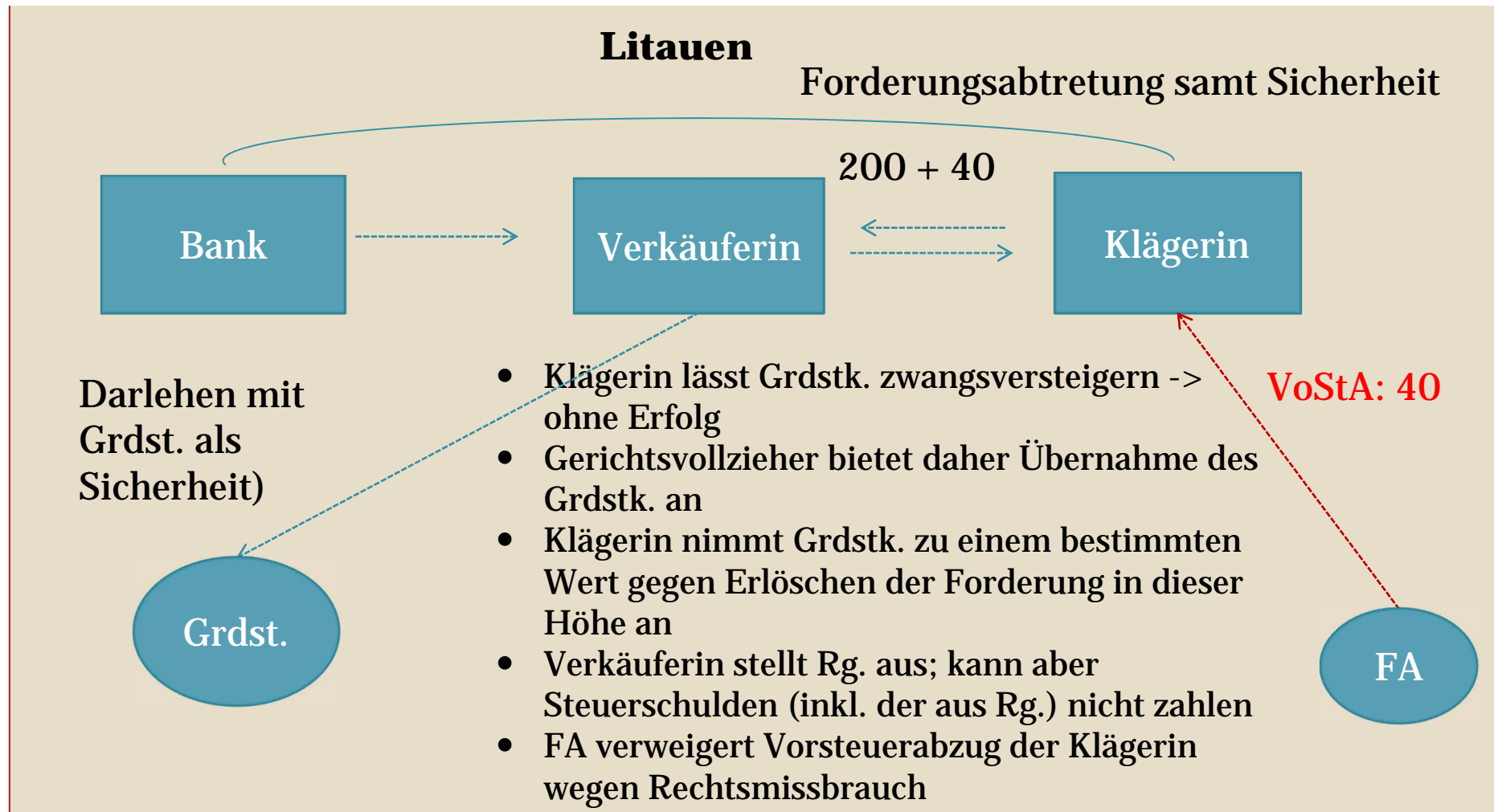
## 2. EuGH v. 14. April 2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf

### Folgen?

- Wenn ein Autohändler in der Zeitung liest, dass der Autohersteller Rechnungen für seine Motoren gefälscht hat, um einen höheren Vorsteuerabzug zu bekommen, kann dieser Händler von diesem Hersteller eigentlich zukünftig keine Autos mehr kaufen. Andernfalls läuft er Gefahr, dass er den Vorsteuerabzug verliert.
- Im Endergebnis führt diese Rechtsprechung – wenn sie denn zutreffend ist – zu Waren, die in einem System einer indirekten Steuer mit Vorsteuerabzug nicht mehr gehandelt werden können....
- Immer noch ungelöst:  
Kann es wirklich ausreichend sein, mit einem betrügerischen Ehemann verheiratet zu sein (oder einen betrügerischen Mitarbeiter oder beides zusammen zu haben), um annehmen zu können, dass der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass er an einen Betrug beteiligt ist?



## 3. C-227/21 – HA.EN (anhängig)





## 3. C-227/21 – HA.EN (anhängig)

### **Rn. 1. der Schlussanträge der GA Juliane Kokott vom 5. Mai 2022:**

Bei diesen Vorabentscheidungsverfahren könnte man an eine Passage des „Zauberlehrlings“ von Johann Wolfgang von Goethe denken: „Herr, die Not ist groß! Die ich rief, die Geister werd ich nun nicht los“. Denn dieses Vorabentscheidungsverfahren zeigt erneut die Unsicherheiten und Probleme auf, die entstehen, wenn das Mehrwertsteuerrecht weniger klassisch verstanden, sondern auch zur Bekämpfung von Betrug und Missbrauch genutzt wird.



## 3. C-227/21 – HA.EN (anhängig)

### **Schlussanträge der GA Juliane Kokott vom 5. Mai 2022:**

- Grds. trägt der Fiskus hinsichtlich des Steueraufkommens das Insolvenzrisiko des von ihm in die Steuererhebung eingeschalteten Privaten. (Rn. 26 ff.)
- Die lediglich verspätete oder ausbleibende Zahlung einer erklärten Mehrwertsteuer kann nicht als Steuerhinterziehung bzw. Mehrwertsteuerbetrug im Sinne der oben genannten Rechtsprechung angesehen werden. (Rn. 33 ff.)
- Litauen sieht Missbrauch darin, dass die Klägerin Grundstück im Rahmen der Zwangsvollstreckung übernommen hat, obwohl sie wusste, dass die Verkäuferin in Zahlungsschwierigkeiten war und deshalb möglicherweise die entstehende Steuerschuld nicht in vollem Umfang begleichen können würde. Dem steht aber bereits Art. 199 Abs. 1 Buchst. g MwStRL entgegen. (Rn. 40 ff.)



## 3. C-227/21 – HA.EN (anhängig)

### **Schlussanträge der GA Juliane Kokott vom 5. Mai 2022:**

- Daran ändern auch die jüngsten weitgehenden Aussagen des Gerichtshofs in der Rechtssache ALTI nichts. Dies betraf „nur“ Art. 205 MwStRL (Rn. 45 f.)
- Zum anderen kann im Fall eines in Zahlungsschwierigkeiten befindlichen Unternehmens kaum von einer „rechtswidrigen Absicht ... die Steuer nicht abzuführen“ gesprochen werden. Auch ein „Missbrauch auf dem Gebiet des Mehrwertsteuerrechts“ kann nicht angenommen werden, wenn lediglich Rechtsgeschäfte mit in Zahlungsschwierigkeiten befindlichen Wirtschaftsteilnehmern getätigt werden. Dies gilt umso mehr, wenn der Erwerb – so wie hier – im Rahmen bzw. als Abschluss eines staatlich organisierten Zwangsversteigerungsverfahrens erfolgte. (Rn. 46.)



## 3. C-227/21 – HA.EN (anhängig)

### **Schlussanträge der GA Juliane Kokott vom 5. Mai 2022:**

- Schließlich käme die Bejahung eines Missbrauchs in der vorliegenden Konstellation einem Handelsverbot mit bestimmten (nicht kriminellen) Personen gleich, was der Mehrwertsteuer noch fremder ist, als die Sanktionierung kriminellen Verhaltens bzw. die Sanktionierung der Kenntnis von kriminellen Verhalten anderer Personen, die der Gerichtshof zuletzt erst wieder bestätigt hat (vgl. Beschluss vom 14. April 2021, Finanzamt Wilmersdorf – C-108/20, EU:C:2021:266, Rn. 36 f.). (Rn. 51)



## III. Zusammenfassung

### **Der EuGH “denkt” – dies schon seit einiger Zeit – in zwei Kategorien:**

- Ist irgendwo ein Betrug erkennbar (1), dann hat der Steuerpflichtige ein Problem
- Ist ein Betrug ausgeschlossen (2) und es liegt nur eine Verletzung von formellen Vorschriften vor, dann hat die Finanzverwaltung ein Problem
- (problematische) Tendenzen sind derzeit in einigen Kammern erkennbar (3):
  - Wenn ein Unternehmer hätte wissen müssen, dass sein Vertragspartner die erklärte MwSt nicht abführt, dann beteiligt er sich an einem MwSt-Missbrauch
  - Es kann für die Versagung des Vorsteuerabzugs ausreichend sein, wenn der StPfl. hätte wissen müssen, dass die Waren, die er zu normalen Preisen erworben hat, in einen Betrug irgendwann vorher in der Leistungskette involviert waren.



**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit**





# Haftungsrisiken in der Umsatzsteuer im Hinblick auf aktuelle EuGH-Rechtsprechung

Sicht der Finanzverwaltung



# Inhaltsverzeichnis

---

1. Allgemeines zum Umsatzsteuerbetrug
2. Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung in NRW
3. § 25f UStG - Sichtweise der Finanzverwaltung NRW
4. Chancen der Digitalisierung



Gerade in Zeiten der Krisenbewältigung mit erheblichen zusätzlichen Ausgaben muss der Bund seine Steuereinnahmen sichern. Dabei kommt dem Kampf gegen Umsatzsteuerbetrug eine Schlüsselrolle zu.

- Kay Scheller, Präsident des Bundesrechnungshofs

## VAT GAP IN 2019 (EUR million)



**Total EU-28**

**134,436**





# Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung in NRW

Quelle: <https://pixabay.com>

# Neuaufnahmestellen

---

- Präventive USt-Betrugsbekämpfung bei Vergabe der Steuernummer in den Festsetzungsfinanzämtern
- Überwachung auffälliger Unternehmen
- Nachschauen vor Ort

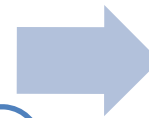
# Umsatzsteuersonderprüfung - Betriebsprüfung

---



## Finanzamt

- USt-Sonderprüfung
- zeitnahe Prüfung
- Auffälligkeiten

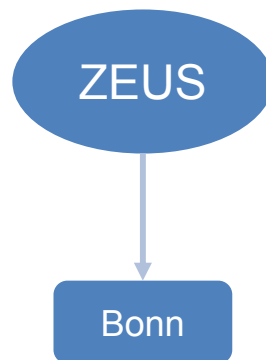


## GKBP

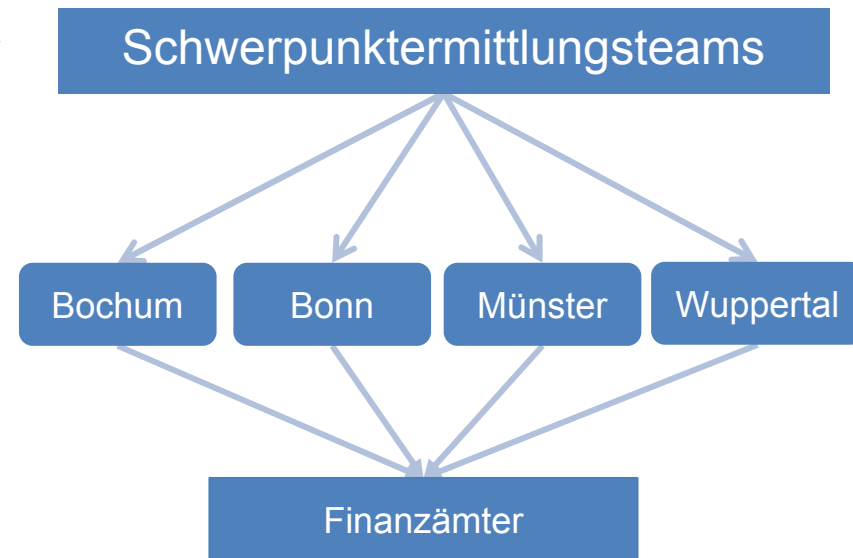
- USt-Sonderprüfgruppen
- fachliche Würdigung komplexer Sachverhalte

# USt-Betrugsbekämpfung – Fahndung

## Strategie & Koordination



## Verfahrensbearbeitung





## § 25 f UStG - Sichtweise der Finanzverwaltung

Quelle: <https://pixabay.com/de>



# Bausteine der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

---

EuGH-Rechtsprechung

§§ 42, 370 AO

§ 25f UStG

§ 71 AO

## § 25f UStG - Kumulationsverbot?

---

Unternehmer muss für die von ihm veranlasste Gefährdung des Steueraufkommens einstehen

- Ähnlichkeit mit § 14c UStG
- Ähnlichkeit mit § 71 AO

keine Rückgängigmachung / Begrenzung vorgesehen

# aktuelles Verfahren

---

## EuGH-Vorlage des FG Nürnberg – Az. 2 K 345/20 anhängiges EuGH-Verfahren – C 596/21

- Vorlage befasst sich mit der Frage, ob die Versagung der Steuervergünstigung auf den entstandenen Steuerschaden begrenzt ist

# Bausteine der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

---

EuGH-Rechtsprechung

§§ 42, 370 AO

§ 25f UStG

§ 71 AO

# ungeklärtes Verhältnis des § 71 AO zum § 25f UStG

---

- § 25f im Festsetzungsverfahren
- § 71 AO im Haftungswege
- doppelte Bestrafung?
  - Versagung der Steuerbegünstigung **und**
  - Haftung für andere Steuerschulden

# Probleme in der Praxis / offene Fragen

---

- Sachverhaltsaufdeckung
- „wissen“ oder „ wissen müssen“
- Deckelung auf entstanden Steuerschaden?

# Bausteine der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

---

EuGH-Rechtsprechung

§§ 42, 370 AO

§ 25f UStG

§ 71 AO

# Bausteine der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung

---

EuGH-Rechtsprechung

§§ 42, 370 AO

§ 25f UStG

§ 71 AO

zunehmendes Haftungsrisiko





# Chancen der Digitalisierung gegen den Umsatzsteuerbetrug

Quelle: <https://pixabay.com>

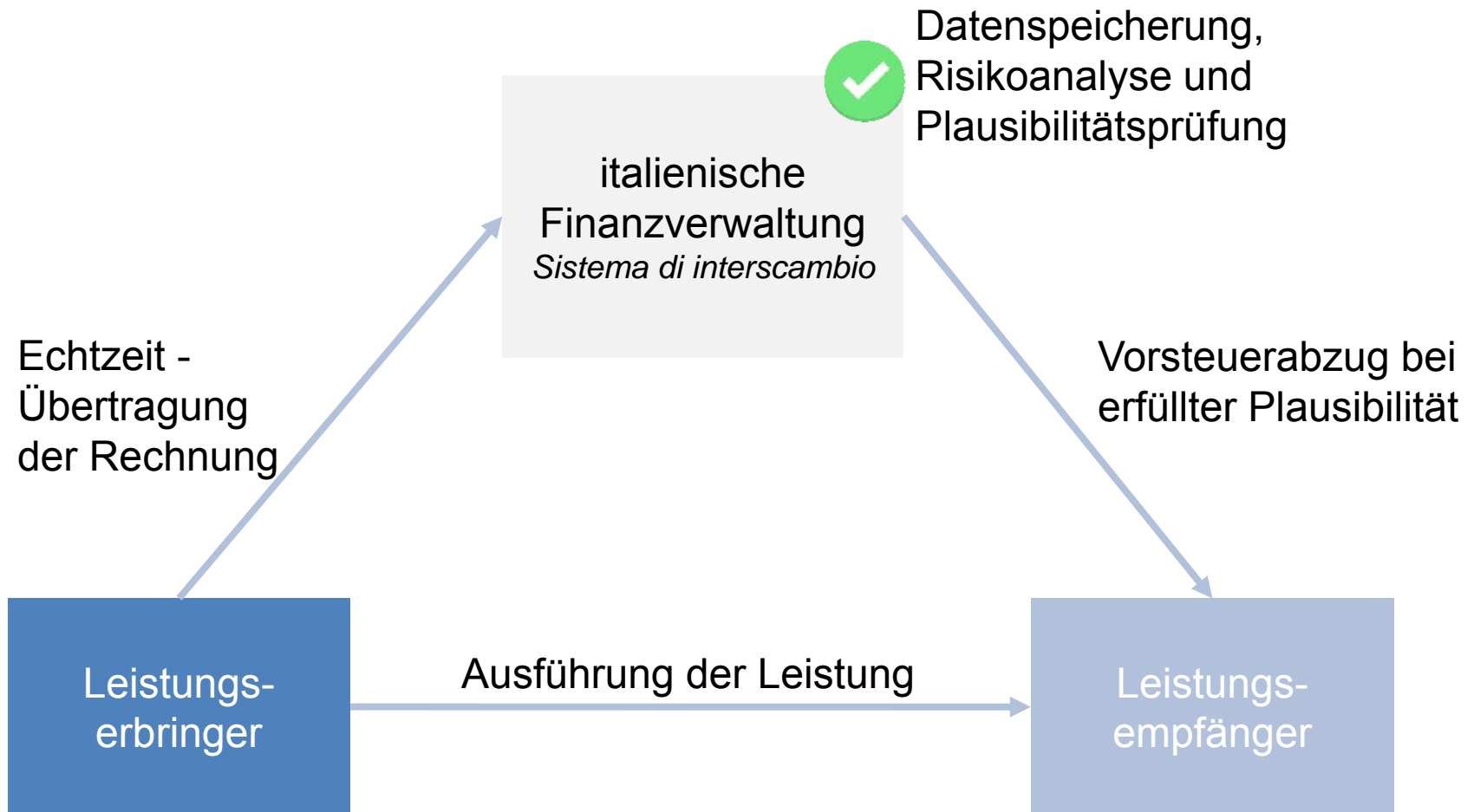
# e - invoicing

---

Koalitionsvertrag sieht vor

- ein bundesweites elektronisches Meldesystem
- zur Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen

Bundesrechnungshof hält Einführung für geboten



# Chancen eines Modells

---

- zeitnahe Feststellung von Umsatzsteuerbetrug
- Wegfall eines wirtschaftlichen Nachteils für Unternehmen
- Beitrag zur Digitalisierung
- verfahrensrechtliche Erleichterungen



Hier ist [...] gefordert, die vorhandenen analogen Instrumente zu verbessern und die Finanzbehörden digital aufzurüsten.

- Kay Scheller, Präsident des Bundesrechnungshofs

# Danke

für Ihre Aufmerksamkeit.

FINANZVERWALTUNG  
für Nordrhein-Westfalen

Oberfinanzdirektion  
Nordrhein-Westfalen



Statement

# Haftungsrisiken in der Umsatzsteuer im Hinblick auf aktuelle EuGH-Rechtsprechung

## Reichweite und Grenzen „Schutz des ehrbaren Unternehmers“

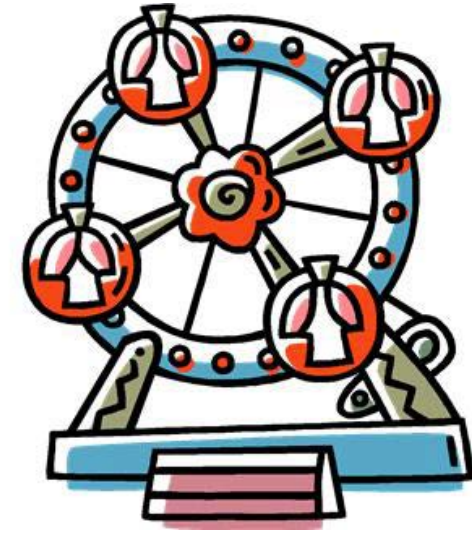
**Dr. Carsten Höink**

Steuerberater | Rechtsanwalt | Dipl.-Finanzwirt (FH)

*Die Mehrwertsteuer wurde ursprünglich als einfache Steuer auf die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen konzipiert und eingeführt. Man darf aber wohl sagen, dass das Mehrwertsteuersystem und einige seiner Regelungen **recht kompliziert** geworden sind.*

*Ein Richter am Court of Appeal (England & Wales - Lord Justice Sedley in der Sache Royal & Sun Alliance Insurance Group plc/Customs and Excise Commissioners [2001] STC 1476 (CA), 54.) hat dazu bemerkt:*

*„Jenseits der alltäglichen Welt liegt die **Welt der Mehrwertsteuer**, eine Art **steuerlicher Freizeitpark**, in dem die tatsächlichen und rechtlichen Gegebenheiten aufgehoben sind oder auf dem Kopf stehen. Meines Erachtens ist aber noch hinzuzufügen, dass die **Kompliziertheit der Anwendung** und Auslegung nicht in der Mehrwertsteuer selbst begründet liegt, sondern auf **Versuche** zurückzuführen ist, damit herumzuspielen.*



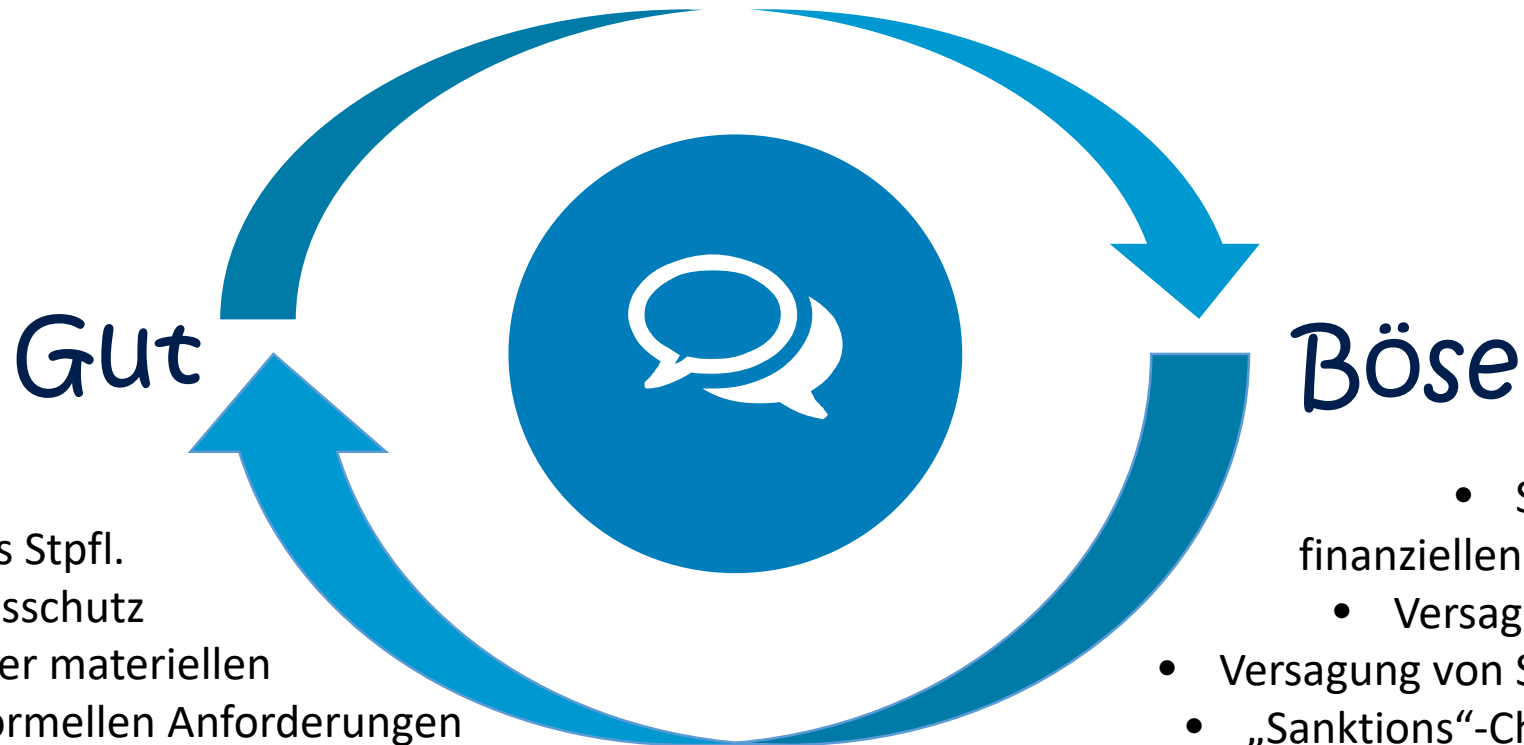


## Die Mehrwertsteuer / Umsatzsteuer

- Steuerdestinatar ist der Endverbraucher, der Einkommen und Vermögen für verbrauchbare Güter (Lieferungen oder Dienstleistungen) aufwendet
- Umsatzsteuer / Mehrwertsteuer ist als eine Steuer im Massenverfahren (auf eine Vielzahl an Lieferungen und sonstige Leistungen) und im internationalen Waren- und Dienstleistungsverkehr häufig mit hohen Summen betroffen
- Unternehmer sind lediglich die „zwangsverpflichteten Steuereinsammler des Staates“
- Dennoch trifft den Unternehmer eine Vielzahl an Pflichten und zudem der administrative Aufwand
- Hinzukommt, dass die MwSt/USt (vom EuGH attestiert) systembedingt betrugsanfällig ist und Vereinfachungen nur sehr zögerlich angedacht bzw. umgesetzt werden.

### Folge: Die Last trägt der Unternehmer

## Die Kategorien des EuGH zur MwSt



- Schutz des Stpfl.
- Vertrauensschutz
- Vorrang der materiellen vor den formellen Anforderungen
- Rückwirkende „Heilung“

- Schutz des Fiskus / finanziellen Interessen der EU
  - Versagung von Vorsteuer
- Versagung von Steuerbefreiungen
- „Sanktions“-Charakter der MwSt
  - Anwendung, auch wenn die Mitgliedstaaten keine nationale Norm dafür vorgesehen haben

# Wunsch und Wirklichkeit im EU Binnenmarkt „harmonisierte Mehrwertsteuer“



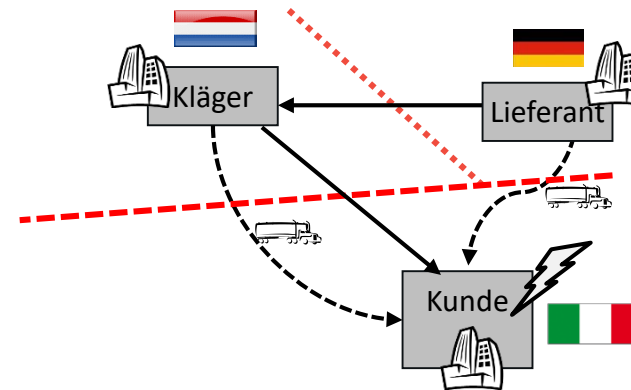
## Ausgangspunkt der Rechtsprechung zum „subjektiven Element“ in der Umsatzsteuer EuGH, Urt. v. 07.12.2010, C-285/09, -R-

- EuGH: keine Steuerbefreiung der innergemeinschaftliche Lieferung bei aktiver Beteiligung an Steuerhinterziehung im Bestimmungsmitgliedstaat
- „*kollusives Zusammenwirken zum Missbrauch des Gemeinschaftsrechts*“ führt zur Versagung der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferung, obwohl objektiv alle Voraussetzungen erfüllt waren
- Interessant:  
Finanzgericht Baden-Württemberg gewährt ADV / BFH Strafgerichtsbarkeit gelangt zur Steuerpflicht
- **Folge: BFH vs. BGH St – EuGH Vorlage vom BGH**

Praxissicht

Ausgangssituation

## Fortführung in EuGH – Italmoda – (1/2) Urt. v. 18.12.2014 – C-131/13, u.a.



- Versagung des Rechts
  - auf Vorsteuerabzug,
  - auf Mehrwertsteuerbefreiung oder
  - auf Mehrwertsteuererstattung,
- auch wenn das nationale Recht keine Bestimmungen dazu enthält,
- sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass dieser Steuerpflichtige

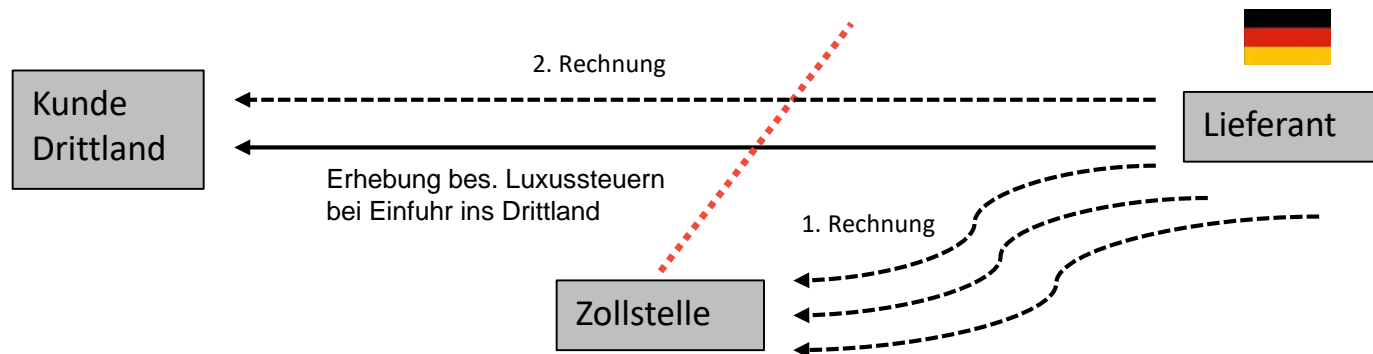
*wusste oder hätte wissen müssen,*

dass er sich durch den Umsatz, auf den er sich zur Begründung des betreffenden Rechts beruft, an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt hat.

Praxissicht

## Ausgangssituation

### Anwendbarkeit der Missbrauchsrechtsprechung auf Ausfuhrlieferungen?



- Übertragung der Grundsätze auf Ausfuhrlieferungen in der Betriebsprüfung
- Steuerbefreiungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung und die korrespondierende Besteuerung eines innergemeinschaftlichen Erwerbs beruhen auf einem identischen wirtschaftlichen Vorgang, d.h. Betrugereien des Empfängers bei einer Ausfuhrlieferung stehen außerhalb des gemeinsamen Besteuerungssystems

Praxissicht

## Ausgangssituation

### Anwendbarkeit der Missbrauchsrechtsprechung auf Ausfuhrlieferungen?

- BFH, Urteile v. 12.3.2020, V R 20/19 und V R 24/19  
(Vorinstanz FG Rheinland-Pfalz 3 K 1391/17; FG Köln 8 K 2906/16)  
Entscheidung: **keine Übertragbarkeit der Missbrauchsrechtsprechung / aber Ordnungswidrigkeit der Belegerstellung**
  - Missbrauchsrechtsprechung auf Ausfuhrlieferungen nicht anwendbar
  - Nur Schutz der finanziellen Interessen der EU / kein Schutz des Drittlandes (Verweis auf EuGH Urt. v. 17.10.2019, Rs. C-653/18 „Unitel“)
  - Versagung der Steuerbefreiung kein allg. Sanktionsmittel (nur systemimmanente Korrektur zulässig)
- **A.A. BMF-Schreiben v. 25.06.2020 – aber durch Veröffentlichung des Urteils im BStBl. II. sind die Aussagen im BMF-Schreiben überholt**
- Ausführlich dazu Höink/Lüger, MwStR 2020, 913 (Umsatzsteuerrecht ist nicht allgemeines Sanktionsrecht)

Praxissicht

## Ausgangssituation

§ 25f

(1) Sofern der Unternehmer **wusste oder hätte wissen müssen**, dass er sich mit der von ihm erbrachten Leistung oder seinem Leistungsbezug an einem Umsatz beteiligt, bei dem der **Leistende oder ein anderer Beteiligter** auf einer **vorhergehenden oder nachfolgenden** Umsatzstufe in eine begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer oder Erlangung eines nicht gerechtfertigten Vorsteuerabzugs im Sinne des § 370 der Abgabenordnung oder in eine Schädigung des Umsatzsteueraufkommens im Sinne der §§ 26b, 26c einbezogen war, ist Folgendes zu versagen:

1. die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 1 Buchstabe b in Verbindung mit § 6a,
2. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1,
3. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 sowie
4. der Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4.

(2) § 25b Absatz 3 und 5 ist in den Fällen des Absatzes 1 nicht anzuwenden.“

Literaturhinweis: DER BETRIEB Gastbeitrag Höink Heft 23 M4-M5 DB13005895

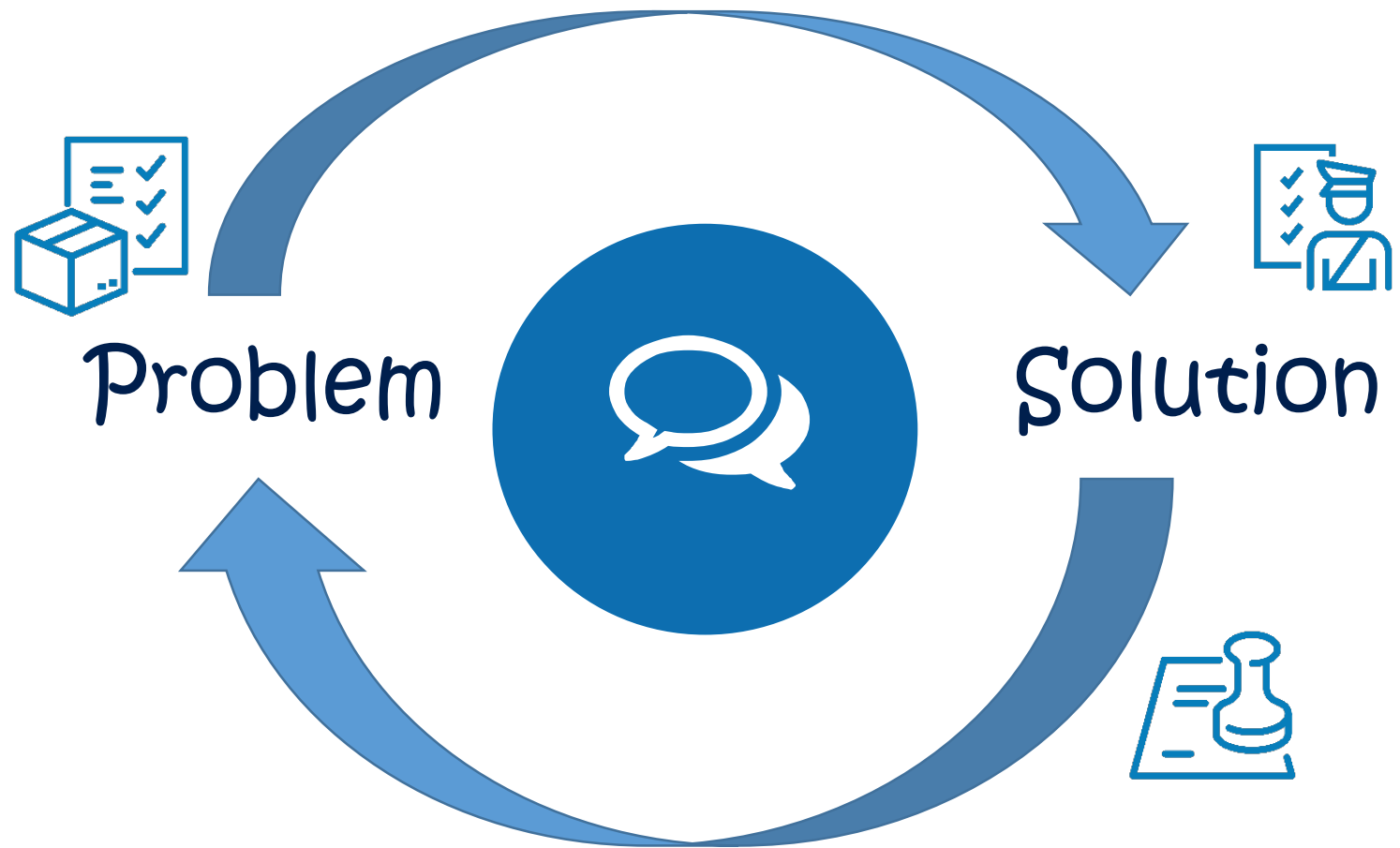


- Anwendung der Grundsätze bereits ohne nationale Umsetzung in Fahndungsprüfungen und Betriebsprüfungen
- Nunmehr Aufgriff mit § 25f UStG

### Problemfeld: „wusste oder hätte wissen müssen“

- ex ante und ex post Betrachtung
  - ex post Betrachtung kann für den Unternehmer nicht gelten
- EuGH-Beschluss EuGH v. 14.4.2021 – C-108/20 – FA Wilmersdorf
  - Wie weit darf Wissenszurechnung gehen? – Unternehmensstrukturen und Mitarbeiter
  - „Entzug des Absatzmarktes“ – sind ganze Branchen nun ausgeschlossen?
- Objektiver Beweis eines subjektiven Merkmals – Theorie und Praxis
  - Nachweis EuGH, Urteil v. 03.09.2020, C-610/19: Finanzverwaltung muss „hinreichend nachweisen, dass der Steuerpflichtige an einem Betrug aktiv beteiligt war oder dass er wusste oder hätte wissen müssen...“

- Probleme aus anderen Rechtsgebieten werden übertragen (z.B. Energiesteuerbetrug als Versagungsgrund für die Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen)
- Mehrfach-Kompensation der Umsatzsteuer
  - EuGH-Vorlage – C-596/21 (FG Nürnberg) – u.a. Frage nach der Begrenzung?
  - Umsatzsteuer / Mehrwertsteuer als Sanktion/Strafe? M.E. unzulässig – Folgen
- **Problemfeld: Beweis eines Nichtwissens**
  - Eigentlich nicht Aufgabe des Unternehmers
  - nur die Sorgfalt des ordentlichen Kaufmanns aber
    - sog. Berliner Liste / Beachtung des gemeinschafts-rechtlichen Missbrauchsverbots“ (Beweislastumkehr)
    - indirekte Aufforderungen zum TAX CMS / IKS (BMF-Schreiben v. 23.05.2016 (Tz. 2.6.)





STARKE  
PARTNER.

AWB<sup>§</sup>

VIELEN DANK  
**FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT**

Sie haben noch Fragen?  
Wir informieren Sie gerne weiter

**AWB Rechtsanwalts-gesellschaft mbH | Steuerberatungsgesellschaft mbH**

Münster | München | Hamburg

Königsstraße 46 | 48143 Münster // [carsten.hoeink@awb-international.de](mailto:carsten.hoeink@awb-international.de)

T + 49 2 51 620 30 69-0 | F + 49 2 51 620 30 69-1 | [www.awb-international.de](http://www.awb-international.de)