

Newsletter 03/08



Ansprechpartner:
Dr. Oliver Zugmaier
Rechtsanwalt / FA f. SteuerR
Tel.: 089 - 89 11 44 0
ozugmaier@knoll-steuer.com

Umsatzsteuer: EuGH gewährt Gutgläubensschutz auch für Ausfuhrlieferungen

Mit Urteil vom 21. 2. 2008 gewährt der EuGH in der Rechtssache *Netto Supermarkt* den Gutgläubensschutz auch für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr. Nach unserem Dafürhalten gelten die Ausführungen des EuGH auch für alle anderen Fälle der Ausfuhrlieferung. Voraussetzung ist, dass der liefernde Unternehmer seine Gutgläubigkeit nachweisen kann.

Umsatzsteuer: EuGH gewährt Gutgläubensschutz auch für Ausfuhrlieferungen

1. Sachverhalt

Die Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG betreibt Supermärkte in Nordostdeutschland. Nachdem in den Jahren 1992 bis 1998 die Erstattung von Umsatzsteuer im nichtkommerziellen Reiseverkehr erheblich angestiegen war, ersuchte sie im August 1998 das zuständige Hauptzollamt um Prüfung, ob der häufig auftretende Zollstempel Nr. 73 und die dazugehörigen Papiere der Zollbehörde gefälscht waren. Der Stempel wurde zunächst für echt gehalten und erst nach nochmaliger Prüfung als gefälscht erkannt.

Die Steuerfahndung ermittelte, dass ein erheblicher Teil der Ausfuhrnachweise von polnischen Staatsbürgern nachgefertigt worden bzw. die Ausfuhrnachweise mit einem falschen Zollstempel versehen worden waren. Die polnischen Staatsbürger spiegelten Einkäufe und Ausfuhren vor, indem sie liegen gebliebene Kassenbons auf den Parkplätzen, in den Einkaufskörben und den Papierkörben der Supermärkte einsammelten, z. T. mit gefälschten Vordrucken und gefälschten Zollstempeln Ausfuhrnachweise „fertigten“, diese mit Namen und Anschrift des jeweiligen polnischen Staatsbürgers versehen und die Erstattung der Umsatzsteuer vom Supermarkt beantragten und gewährt bekamen.

Das Finanzamt erließ die Umsatzsteuernachforderungen für die Jahre 1993 und 1994, nicht aber für 1995 bis 1998 mit der Begründung, die Einziehung sei nicht sachlich unbillig. Die Klage

blieb ohne Erfolg. Der BFH legte die Sache zur Vorabentscheidung dem EuGH vor. Der BFH wollte vom EuGH wissen, ob das Gemeinschaftsrecht einer Gewährung der Steuerbefreiung im Billigkeitswege entgegensteht, wenn zwar die Voraussetzungen der Befreiung nicht vorliegen, der Steuerpflichtige deren Fehlen aber auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.

2. Urteil des EuGH: Gutgläubensschutz

Der EuGH gewährt bei der Umsatzsteuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung im nichtkommerziellen Reiseverkehr nach Art. 15 Nr. 2 der 6. EG-RL (ab 1. 1. 2007: Art. 146 Abs. 1 Buchst. b iVm. Art. 147 MwStSystRL) **Gutgläubensschutz**. Art. 15 Nr. 2 der 6. EG-Richtlinie stehe einer Steuerbefreiung nicht entgegen, wenn zwar die Voraussetzungen für eine derartige Befreiung nicht vorliegen, der Steuerpflichtige dies aber auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns infolge der Fälschung des vom Abnehmer vorgelegten Nachweises der Ausfuhr nicht erkennen konnte.

3. EuGH-Urteil ist auch auf andere Fälle der Ausfuhrlieferung anwendbar

Die Entscheidung des EuGH ist zwar lediglich zur Umsatzsteuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung im nichtkommerziellen Reiseverkehr ergangen. Es spricht jedoch unseres Erachtens nichts dagegen, das Urteil auf andere Fälle der Ausfuhrlieferung anzuwenden. Sowohl jüngst im EuGH-Urteil in der Rechtssache *Teleos* (Urteil vom 27. 9. 2007, Rs. C-409/04, DStRE 2008, 109) zur Frage des Gutgläubensschutzes für die Steuerbefreiung von innergemein-

schaftlichen Lieferungen als auch im vorliegenden Urteil stellt der EuGH fest, dass der Gutglaubensschutz auf den Grundsätzen der Rechtssicherheit und der Verhältnismäßigkeit sowie des Vertrauensschutzes als allgemeine Rechtsgrundsätze der Gemeinschaftsrechtsordnung basiert.

Unter Anwendung dieser Rechtsgrundsätze müsste man deshalb auch in allen anderen Fällen der Ausfuhrlieferung zu einem vergleichbaren Ergebnis kommen.

4. Lieferer ist nur Steuereinnahmer für die Staatskasse

Besonders hervorzuheben sind die Ausführungen des EuGH, mit denen er u.a. den Gutglaubensschutz begründet:

- Der EuGH weist darauf hin, dass auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer die Lieferer als Steuereinnahmer für Rechnung des Staates und im Interesse der Staatskasse fungieren. Sie schulden die Mehrwertsteuer, obwohl diese als Verbrauchsteuer letztlich vom Endverbraucher getragen wird.
- Die Bekämpfung der Steuerhinterziehung und des Missbrauchs rechtfertigt es zwar mitunter, hohe Anforderungen an die Verpflichtungen der Lieferer zu stellen. Es würde aber ganz offenkundig dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit widersprechen, das Risiko eines Steuerausfalls auf Grund eines von einem Dritten begangenen Betrugs auf den Lieferer abzuwälzen, obwohl dieser eigentlich nur als Erfüllungsgehilfe des Staates agiert und keinen Einfluss auf die betrügerischen Machenschaften des Dritten hat.

5. Steuerfestsetzung versus Billigkeitserlass

Während sowohl der BFH in seinem Vorlagebeschluss vom 2. 3. 2006 als auch der Generalanwalt Ján Mazák in seinen Schlussanträgen vom 25. 10. 2007 auf die Gewährung der Steuerbefreiung im Billigkeitswege abgestellt haben, ist davon im EuGH-Urteil keine Rede mehr. Dies kann aus unserer Sicht zwei Gründe haben:

- Einerseits könnte sich der EuGH bewusst aus dem steuerlichen Verfahrensrecht, das ja bekanntlich in den Zuständigkeitsbereich der Mitgliedstaaten fällt, heraushalten wollen.
- Andererseits könnte dies auch bedeuten, dass die Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung nicht über den Erlass nach § 227 AO, sondern bereits bei der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen ist.

Für die zweite Variante spricht das EuGH-Urteil in der Rechtssache *Teleos*, das die originäre Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nach Art. 138 MwStSystRL anerkennt, obwohl die Voraussetzungen nachweislich nicht vorliegen.

6. Unternehmer muss Gutgläubigkeit nachweisen

Der Gutglaubensschutz kommt nach ständiger Rechtsprechung des EuGH nur dann zur Anwendung, wenn der Lieferer die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns beachtet und alle zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um sicherzustellen, dass die von ihm vorgenommene Lieferung nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt. Die Lieferer werden deshalb auch weiterhin die Angaben des Abnehmers und die von ihm vorgelegten Nachweise kritisch hinterfragen und alles in ihrer Macht Stehende tun müssen, um deren Plausibilität zu überprüfen.

Stand: 28. 2. 2008. Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden. © 2008 Steuerrechts-Institut Knoll GmbH, München.

Antwortfax: +49 (0) 89 - 89 11 44 - 44
oder per E-Mail an: newsletter@knoll-steuer.com

Bitte senden Sie mir den Newsletter regelmäßig kostenlos per E-Mail zu.

Firma: _____

Empfänger: _____

Position: _____

E-Mail: _____