



KEINE STEUERSCHULD VON ZU UNRECHT AUSGEWIESENER STEUER OHNE GEFÄHRDUNG DES STEUERAUFKOMMENS BEI RECHNUNGEN AN ENDVERBRAUCHER

Mit Urteil v. 8.12.2022 (C-378/21, P-GmbH) hat der EuGH über ein Vorabentscheidungsersuchen des BFG (Wien) entschieden. In Frage stand die Auslegung des Art. 203 MwStSystRL, wonach die Mehrwertsteuer von jeder Person geschuldet wird, die diese Steuer in einer Rechnung ausweist. Im deutschen UStG findet sich die Vorschrift in § 14c UStG.

Die Klägerin (P-GmbH) betreibt in Österreich einen Indoor-Spielplatz. Im Streitjahr 2019 versteuerte die P-GmbH ihre Umsätze (Eintrittsgelder) zum österreichischen Normalsteuersatz von 20 %. Tatsächlich unterliegen diese Umsätze jedoch dem ermäßigten Steuersatz von 13 %. Die P-GmbH stellte den Kunden bei Bezahlung Kassenbelege aus (im Streitjahr 22.557 Belege), welche als Kleinbetragsrechnungen qualifizieren. Die Kunden der P-GmbH waren im Jahr 2019 ausschließlich Endverbraucher, die kein Recht auf Vorsteuerabzug besitzen. Die P-GmbH berichtete ihre Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2019, um die zu viel bezahlte Umsatzsteuer vom Finanzamt erstattet zu bekommen. Das Finanzamt verweigerte jedoch die Berichtigung aus zwei Gründen: Zum einen schulde die P-GmbH die höhere Umsatzsteuer, weil sie diese in ihren Rechnungen ausgewiesen und nicht korrigiert habe. Zum anderen sei nicht die P-GmbH Träger ihrer Umsatzsteuer, sondern ihre Kunden. Im Ergebnis würde sich die P-GmbH daher bei einer Berichtigung bereichern. Das Bundesfinanzgericht legte dem EuGH daraufhin folgende Fragen vor:

1. Wird die Mehrwertsteuer vom Aussteller einer Rechnung gemäß Art. 203 MwStSystRL geschuldet, wenn – wie in einem Fall wie diesem – keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegen kann, weil die Leistungsempfänger der Dienstleistungen nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Endverbraucher sind?
2. Falls die erste Frage bejaht wird und damit der Aussteller einer Rechnung gemäß Art. 203 MwStSystRL die Mehrwertsteuer schuldet:



KATHARINA PETER

Partner
Steuerberaterin
Master of Arts in Taxation (M.A.)

katharina.peter
@peterpartner-stb.de
Telefon: +49(0)73 61 97 37 46-12

- a. Kann die Berichtigung der Rechnungen gegenüber den Leistungsempfängern unterbleiben, wenn einerseits eine Gefährdung des Steueraufkommens ausgeschlossen und andererseits die Berichtigung der Rechnungen faktisch unmöglich ist?
- b. Steht es der Berichtigung der Mehrwertsteuer entgegen, dass die Endverbraucher die Steuer im Rahmen des Entgeltes getragen haben und sich damit der Steuerpflichtige durch Berichtigung der Mehrwertsteuer bereichert?

Der EuGH führte in seiner Entscheidung v. 8.12.2022 aus, dass aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs hervorgehe, dass Art. 203 MwStSystRL der Gefährdung des Steueraufkommens entgegenwirken soll, die sich aus dem in dieser Richtlinie vorgesehenen Recht auf Vorsteuerabzug ergeben kann (Urt. v. 8.5.2019 – C-712/17, EN.SA. und v. 18.3.2021 – C-48/20, P [Tankkarten]).

Art. 203 MwStSystRL kommt folglich zur Anwendung, wenn die Mehrwertsteuer zu Unrecht in Rechnung gestellt wurde und eine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil der Adressat der in Rede stehenden Rechnung sein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen kann.

Im vorliegenden Fall hat das vorlegende Gericht jedoch das Vorliegen einer Gefährdung des Steueraufkommens mit der Begründung ausgeschlossen, dass die Kunden der Beschwerdeführerin des Ausgangsverfahrens im betreffenden Steuerjahr ausschließlich Endverbraucher gewesen seien, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt seien. Somit ist festzustellen, dass Art. 203 MwStSystRL in einem solchen Fall nicht anwendbar ist.

Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 203 MwStSystRL dahin auszulegen ist, dass ein Steuerpflichtiger, der eine Dienstleistung erbracht und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet wurde, nach dieser Bestimmung den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

PRAKTISCHE BEDEUTUNG:

Die bisherige deutsche Auffassung ist, dass die Steuerschuld nach § 14c UStG weder eine konkrete Gefährdung des Steueraufkommens voraussetzt noch, dass ein Vorsteuerabzug tatsächlich in Anspruch genommen wird. Die Steuerschuld entsteht also bei fehlerhaftem Ausweis der Steuer auf Rechnungen unabhängig davon, ob diese an Unternehmer oder an Endverbraucher oder andere nicht vorsteuerabzugsberechtigte Personen erteilt werden. Die Rückforderung der zu viel abgeführten Umsatzsteuer vom Finanzamt bedingt nach der bisherigen deutschen Auffassung daher zwingend die Korrektur der Rechnungen. Der je nach Fallkonstellation immense Aufwand einer solchen Korrektur stellt aber für nicht wenige Unternehmer eine solche Hürde dar, dass sie auf eine Rückforderung verzichten und die Mehrsteuer dem Fiskus überlassen. Dieses Vorgehen kann aber in bestimmten Fällen, bspw. § 3c UStG, bei denen der Leistende Rechnungen



unter Ausweis der Umsatzsteuer des Abgangslandes stellt und dabei verkennet, dass der die Umsatzsteuer des Bestimmungslandes hätte berechnen müssen, zu gravierenden finanziellen Schäden führen. Im Ergebnis entsteht dann nämlich eine Doppelbesteuerung – die zu Unrecht abgeführte, aber nach § 14c UStG geschuldete deutsche Steuer plus die im Bestimmungsland tatsächlich geschuldete, möglicherweise sogar noch höhere Umsatzsteuer.

Die Entscheidung des EuGH ist daher sehr zu begrüßen und wird aufgrund des Vorrangs des Unionsrechts vor nationalem Recht auch künftig im deutschen Recht Beachtung finden müssen. Im Ergebnis kann eine Korrektur der Rechnungen an Endverbraucher künftig unterbleiben und der zu Unrecht abgeführte Steuerbetrag dennoch zurückgefordert werden.

**PETER
PARTNER**
S T E U E R -
B E R A T E R

AALEN

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB
Ulmer Str. 68
73431 Aalen
Tel.: +49(0)73 61 97 37 46-0
Fax.: +49(0)73 61 97 37 46-99
info@peterpartner-stb.de

KÖLN

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB
Gereonstraße 18-32
50670 Köln
Tel.: +49(0)2 21 99 59 85-32
info@peterpartner-stb.de