



# KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

## EuGH: Ausschlussfristen für Vorsteuerabzug nur bedingt zulässig

### 1. Sachverhalt

Die Klägerin Biosafe verkaufte von Februar 2008 bis Mai 2010 Gummigranulat an das Unternehmen Flexipiso. Biosafe wandte den ermäßigten Steuersatz von 5 % an. Bei einer Steuerprüfung im Jahr 2011 stellte die Finanzverwaltung fest, dass der reguläre Steuersatz von 21 % anzuwenden gewesen wäre.

Biosafe entrichtete den Unterschiedsbetrag an die Finanzverwaltung. Zugleich forderte Biosafe im Oktober 2012 den entsprechenden Betrag im zivilrechtlichen Wege vom Vertragspartner Flexipiso. Dieser verweigerte die Zahlung mit der Begründung, dass er den Steuerbetrag nicht mehr im Rahmen des Vorsteuerabzugs von der Finanzverwaltung erstattet bekomme. Die im nationalen Recht vorgesehene Ausschlussfrist von vier Jahren beginne mit Ausstellung der ursprünglichen Rechnung. Diese Frist sei abgelaufen, soweit Umsätze vor Oktober 2008 ausgeführt wurden, da die Zahlungsaufforderung von Biosafe erst im Oktober 2012 einging. Zudem sei allein Biosafe für die Anwendung des falschen Steuersatzes verantwortlich.

### Vorsteuerabzug trotz Ausschlussfrist

Wie bereits in der Rs. *Volkswagen AG* hält der EuGH aktuell auch in seiner Entscheidung *Biosafe* (Urt. v. 12.04.2018 – C-8/17) eine nationale Ausschlussfrist für nicht anwendbar mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Während der Fall *Volkswagen AG* im Bereich eines Vorsteuervergütungsverfahrens spielte, betrifft der Fall *Biosafe* das reguläre Besteuerungsverfahren. Die Entscheidung hat möglicherweise auch Auswirkung auf die deutschen Verjährungsregelungen der §§ 169 ff. AO.

### 2. Rechtliche Würdigung des EuGH

Der EuGH legt das Unionsrecht dahingehend aus, dass der Vorsteuerabzug der nachberechneten Umsatzsteuer bei Flexipiso möglich sein muss. Die portugiesische Regelung, wonach die Ausschlussfrist bereits mit Ausstellung der ursprünglichen Rechnung, zu laufen begann, verstoße gegen Unionsrecht.

Die Ausführungen des EuGH entsprechen im Wesentlichen seinen Ausführungen in der Rs. *Volkswagen AG*, Urt. v. 21.03.2018 – C-533/16 (vgl. KMLZ-Newsletter 14/2018). Während sich der Fall *Volkswagen AG* im Rahmen eines Vorsteuervergütungsverfahrens abspielte, geht es im vorliegenden Fall um einen Vorsteuerabzug im regulären Besteuerungsverfahren. Dieser verfahrensrechtliche Hintergrund macht für den EuGH jedoch keinen Unterschied.

Die portugiesische Regierung war im Rahmen des Verfahrens der Ansicht, Biosafe und Flexipiso hätten bei dem streitigen Sachverhalt zumindest teilweise eine vorsätzliche und wiederholte systematische Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung begangen. Der EuGH schließt dies zwar



Ansprechpartner: Dr. Thomas Streit, LL.M. Eur.  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: +49 89 217501275  
thomas.streit@kmlz.de



nicht aus. Er überlässt die entsprechende Sachverhaltswürdigung jedoch dem nationalen Gericht.

Nach Angaben des vorlegenden Gerichts stand jedoch fest, dass der Fehler bei der Wahl des Steuersatzes Biosafe zuzurechnen ist. Unter diesen Umständen war es Flexipiso aus Sicht des EuGH unmöglich, das Vorsteuerabzugsrecht vor der Berichtigung auszuüben, da Flexipiso vorher weder über eine Rechnung mit entsprechendem Steuerausweis verfügte, noch von der zusätzlichen Steuerschuld wusste.

Vor dem Erhalt der Zahlungsaufforderung legte Flexipiso nach Ansicht des EuGH keinen Mangel an Sorgfalt an den Tag und es lag auch kein Missbrauch oder kollusives Zusammenwirken vor. Deshalb konnte die Ausschlussfrist nicht gegen den Vorsteuerabzug eingewandt werden.

### 3. Fazit

Die Entscheidung ist bedeutsam für die Beurteilung von Ausschlussfristen, die einen Vorsteuerabzug unmöglich machen. Das nationale deutsche Umsatzsteuerrecht kennt keine vergleichbare Ausschlussfrist. Die Auffassung des EuGH könnte jedoch z. B. bei der Anwendung der nationalen Verjährungsregelungen der §§ 169 ff. AO auf Umsatzsteuerfestsetzungen zu beachten sein. Zwar ist es grds. Sache des nationalen Gesetzgebers, das nationale Verfahrensrecht zu regeln. Die Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität, die der EuGH in seiner Entscheidung ebenfalls bemüht, geben dem nationalen Gesetzgeber hier jedoch Grenzen vor.

Stellt man für den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs wie in Zeiten vor *Senatex* (EuGH, Urt. v. 15.09.2016 – C-518/14) auf den Erhalt einer ordnungsgemäßen Rechnung ab und

versagt einer Korrektur Rückwirkung, hat die vorliegende Entscheidung des EuGH wohl keine größere Bedeutung.

Erkennt man mit der Rs. *Senatex* jedoch (zumindest für manche Rechnungsmerkmale) eine rückwirkende Rechnungsberichtigung an, kann die Entscheidung in Fällen, in denen die Rückwirkung in bereits festsetzungsverjährte Zeiträume hineinreicht, Bedeutung erlangen. Hatte der Leistungsempfänger für diesen an sich festsetzungsverjährten Zeitraum einen materiell-rechtlichen Vorsteueranspruch, jedoch eine unvollständige oder unrichtige Rechnung, und hat er die begehrte Vorsteuer nie erhalten, so würde er aus der rückwirkenden Rechnungsberichtigung wegen der Vorschriften der AO keinen Vorteil mehr ziehen können.

Anders wäre es nur dann, wenn man in der rückwirkenden Rechnungsberichtigung ein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO mit entsprechender Anlaufhemmung gem. § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO sehen würde, was diskutiert wird. Der BFH hat diese Frage jüngst offen gelassen (BFH, Urt. v. 20.10.2016 – V R 26/15). Würde die Anwendung des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO verneint, könnten sich aus der Entscheidung *Biosafe* Konsequenzen ergeben. Hat der Unternehmer sorgfältig gehandelt, dürfte es naheliegend sein, dem Steuerpflichtigen den rückwirkenden Vorsteuerabzug entgegen den nationalen Verjährungsregelungen zuzusprechen. Entscheidend wird es dann darauf ankommen, ob der Unternehmer, der den Vorsteuerabzug begehrt, hinreichend sorgfältig gehandelt hat. Allein die Tatsache, dass der Leistungsempfänger die falsche Rechnungsstellung nicht bemängelte, sieht der EuGH zumindest nicht grundsätzlich als schädlich für eine hinreichende Sorgfalt an, wie der vorliegende Fall des zu niedrigen Steuerausweises zeigt.