



UMSATZSTEUER
NEWSLETTER

Gutglaubensschutz im Festsetzungsverfahren – Verweis auf Billigkeitsverfahren unionsrechtswidrig

39 | 2026

1 Hintergrund

Bereits zum dritten Mal versuchte der BFH im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens unionsrechtlich die Frage zu klären, ob der Gutglaubensschutz im Umsatzsteuerrecht schon im Steuerfestsetzungs- oder erst im Billigkeitsverfahren zu beachten ist. Die ersten beiden Male wurde er enttäuscht, da der EuGH sich jeweils zu dieser Frage mangels Entscheidungserheblichkeit nicht positionieren musste. Nun hat der BFH aber endlich eine Antwort erhalten. Die Frage lautete: Wo ist der Gutglaubensschutz im Umsatzsteuerrecht zu berücksichtigen, im Festsetzungs- oder im Billigkeitsverfahren? Diese verfahrensrechtliche Frage ist für Steuerpflichtige in der Praxis äußerst relevant, da sie sich auf die Kosten, Verfahrensdauer und Modalitäten der Nachweiserbringung auswirken kann. Materiell-rechtlich geht es um die Sonderregelung der Differenzbesteuerung. Der Gutglaubensschutz spielt gerade bei der Differenzbesteuerung eine herausgehobene Rolle: Darf ich als Wiederverkäufer auf die Anwendung der Differenzbesteuerung meines Lieferanten (sog. Vorwiederverkäufer) vertrauen, insbesondere wenn in der Rechnung auf die Anwendung der Differenzbesteuerung hingewiesen wird?

2 Sachverhalt

Die Klägerin vertreibt Schmuck und Uhren im Einzel- und Großhandel und wendete dabei in den Streitjahren 2013 und 2014 teilweise die Differenzbesteuerung an. Die Rechnungen, die die Klägerin von ihren Lieferanten erhielt, waren mit einem Hinweis auf die Anwendung der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG versehen. Das Finanzamt nahm bei einer Außenprüfung der Klägerin dennoch an, dass die Differenzbesteuerung teilweise zu Unrecht angewendet wurde, da es sich bei den Uhren um Neuware gehandelt habe. In der Folge wurde insoweit die Anwendung der Differenzbesteuerung versagt



Dr. Thomas Streit, LL.M. Eur.
Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht

+49 (0) 89 217 50 12-75
thomas.streit@kmlz.de

und die betroffenen Umsätze der Regelbesteuerung unterworfen. Die hiergegen gerichtete Klage blieb vor dem Finanzgericht erfolglos. Die Verkäufer, von denen die Klägerin die Uhren erworben hatte, seien ihrerseits nicht zur Differenzbesteuerung berechtigt gewesen. Ein Vertrauensschutz der Klägerin sei nicht im Festsetzungsverfahren, sondern allenfalls im Billigkeitsverfahren (§§ 163, 227 AO) zu berücksichtigen. Der BFH legte dem EuGH mit Beschluss vom 19.02.2025 zur Vorabentscheidung die Frage vor, ob Art. 314 MwStSystRL unter Beachtung des Effektivitätsgebots der deutschen Praxis entgegensteht, die einen guten Glauben des Wiederverkäufers an die Erfüllung der Voraussetzungen zur Differenzbesteuerung bei seinem Vorlieferanten (der in seinen Rechnungen angegeben hat, die Differenzbesteuerung auf die Lieferung an den Wiederverkäufer angewendet zu haben) nur außerhalb des Steuerfestsetzungsverfahrens im Rahmen eines gesonderten Billigkeitsverfahrens berücksichtigt.

3 Entscheidung des EuG (T-569/25 – X-GmbH)

Das EuG entschied durch Urteil vom 14.10.2026, dass Art. 314 MwStSystRL im Lichte des unionsrechtlichen Effektivitätsgrundsatzes dahin gehend auszulegen ist, dass die bisherige deutsche Praxis nicht zulässig ist. Nach bisherigem deutschen Verständnis war der gute Glaube des Wiederverkäufers daran, dass sein Lieferer die Voraussetzungen für die Anwendung der Differenzbesteuerung erfüllt, nicht im Steuerfestsetzungsverfahren, sondern im Billigkeitsverfahren zu berücksichtigen. Nach Ansicht des EuG führt eine solche nationale Praxis zu Verfahrensnachteilen, die mit dem unionsrechtlichen Effektivitätsgrundsatz nicht vereinbar sind. Diese Verfahrensnachteile ergeben sich insbesondere aus dem erhöhten Kostenrisiko, der längeren Verfahrensdauer sowie den für den Steuerpflichtigen ungünstigeren Modalitäten der Nachweiserbringung.

- Die Trennung in Festsetzungs- und Billigkeitsverfahren könne eine Verdoppelung der Kosten für den rechtlichen Beistand und erhöhte Gerichtskosten nach sich ziehen.
- Ferner könne es zu einer erheblichen Verzögerung des gerichtlichen Rechtsschutzes kommen. Die nationale Praxis könne dazu führen, dass die Gesamtdauer von Steuerfestsetzungsverfahren und Billigkeitsverfahren um mehrere Jahre verlängert wird.
- Im Billigkeitsverfahren können für Steuerpflichtige nachteilige Modalitäten der Nachweiserbringung greifen, denn die Steuerverwaltung prüft im Billigkeitsverfahren nur die geltend gemachten Billigkeitsgründe und die Entscheidung liegt in ihrem Ermessen.

Des Weiteren stellt das EuG in Anlehnung an das Urteil in der Rechtssache *Litdana* (EuGH, Urt. v. 18.05.2017, C-624/15) klar, dass eine Versagung der Differenzbesteuerung nur dann in Betracht kommt, wenn die Finanzverwaltung nachweist, dass der Steuerpflichtige nicht gutgläubig gehandelt hat oder nicht alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um sicherzustellen, dass der betreffende Umsatz nicht in einen Mehrwertsteuerbetrug eingebunden war.

4 Fazit

Wenngleich das Urteil im Kontext der Differenzbesteuerung erging, dürfte die Feststellung, dass der Gutglaubensschutz im Steuerfestsetzungsverfahren berücksichtigt werden muss, allgemeine Geltung beanspruchen. Daher sollte der Gutglaubensschutz auch in anderen Fällen, in denen er nicht explizit im Gesetz geregelt ist, im Steuerfestsetzungsverfahren einzubeziehen sein (Vorsteuerabzug, Reemtsma-/Direktanspruch, Ausfuhrlieferung, § 14c-Steuerschuld etc.). Eine für Steuerpflichtige äußerst bedeutsame und erfreuliche Entscheidung. Das Billigkeitsverfahren wird für besonders gelagerte Einzelfälle auch künftig relevant bleiben. Der pauschale Verweis auf dieses Verfahren dürfte sich allerdings – zum Glück – erledigt haben. Auch die nationale Sichtweise bei der Beweislastverteilung zu den Anwendungsvoraussetzungen der Differenzbesteuerung könnte in einem Spannungsverhältnis zu den unionsrechtlichen Grundsätzen stehen.