

EuGH: Vorsteuerabzug trotz zivilrechtlicher Nichtigkeit des zugrundeliegenden Rechtsgeschäfts

Kann die zivilrechtliche Nichtigkeit einen Vorsteuerversagungsgrund begründen, wenn das Erstreben eines ungerechtfertigten Steuervorteils nicht feststeht?

Hintergrund

Sind die formellen und materiellen Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug erfüllt, darf der Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht versagt werden. Materielle Voraussetzung des Vorsteuerabzugs ist u.a. die tatsächliche Leistungsbewirkung. Wird die Eingangsleistung tatsächlich erbracht, ist die Rechtsunwirksamkeit oder Anfechtbarkeit des zugrundeliegenden Kausalgeschäfts unbeachtlich. Auf die Gesetzes- oder Sittenwidrigkeit des leistungs begründenden Verhaltens kommt es nach dem EuGH grundsätzlich nicht an (EuGH, Urt. v. 02.08.1993, C-111/92, Lange; EuGH, Urt. v. 29.06.2000, C-455/98, Salumets). Steht jedoch fest, dass das Recht auf Vorsteuerabzug in einer Weise geltend gemacht wird, die eine Steuerhinterziehung oder einen Rechtsmissbrauch darstellt, ist der Vorsteuerabzug zu versagen (EuGH, Urt. v. 03.03.2005, Fini H, C-32/03, Rz. 34 f.; EuGH, Urt. v. 01.12.2022, Aquila Part Prod Com, C-512/21, Rz. 26). Die Beweislast für das Vorliegen einer Steuerhinterziehung, einer missbräuchlichen Gestaltung oder der Kenntnis oder fahrlässigen Unkenntnis von der Einbeziehung des Umsatzes in eine Steuerhinterziehung auf einer anderen Umsatzstufe obliegt der Finanzverwaltung (EuGH, Beschl. v. 09.01.2023, A.T.S. 2003, C-289/22, Rz. 53). In einem polnischen Vorabentscheidungsverfahren hat der EuGH die Voraussetzungen der Versagung des Vorsteuerabzugs präzisiert. Die Besonderheit des Falles lag darin, dass die polnische Finanzverwaltung einen Versagungsgrund annahm, ohne darzulegen, dass die Voraussetzungen eines fiktiven Umsatzes erfüllt waren oder das Recht auf Vorsteuerabzug in betrügerischer Weise oder missbräuchlich ausgeübt wurde.

Sachverhalt

Ein Unternehmer stellte dem Kläger eine Rechnung über einen Markenverkauf aus. Der Kläger machte daraus den Vorsteuerabzug geltend. Die polnische Finanzverwaltung versagte dem Kläger den Vorsteuerabzug wegen der zivilrechtlichen Nichtigkeit des zugrundeliegenden Rechtsgeschäfts. Es handele sich um ein Scheingeschäft.

Der Kläger obsiegte in erster Instanz. Das Vorliegen eines Scheingeschäfts war nach Auffassung des erstinstanzlichen Gerichts nicht nachgewiesen. Die Finanzverwaltung legte Kassationsbeschwerde ein. Das polnische Oberste Verwaltungsgericht zweifelte daran, ob das Recht auf Vorsteuerabzug allein wegen der zivilrechtlichen Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts versagt werden kann und ersuchte den EuGH um Vorabentscheidung.

Vorlagefrage

Steht das Unionsrecht einer nationalen Bestimmung entgegen, die dem Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb, der nach nationalem Zivilrecht nur zum Schein erfolgt ist, versagt, ohne dass dies davon abhängt, ob mit dem Umsatz ein ungerechtfertigter Steuervorteil angestrebt wird?

Entscheidung

Die Versagung des Vorsteuerabzugs allein aufgrund der angenommenen zivilrechtlichen Nichtigkeit des zugrundeliegenden Rechtsgeschäfts ist neutralitätswidrig. Die nationale Finanzbehörde trägt die Darlegungslast für die eine Versagung des Vorsteuerabzuges begründenden Tatsachen.

Betroffene Normen

Art. 167, Art. 168 Buchst. a, Art. 178 Buchst. a, Art. 273 MwStSystRL

Anmerkung

Der Vorsteuerabzug ist nach dem EuGH nicht ausgeschlossen, wenn das zugrundeliegende Rechtsgeschäft nach Maßgabe des nationalen Zivilrechts zwar nichtig, jedoch eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung oder das Erstrebens eines ungerechtfertigten Steuervorteils nicht erwiesen ist. Die zivilrechtliche Beurteilung als Scheingeschäft und die

Nichtigkeitsfolge wirken allenfalls indiziell für eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung.

Das Urteil bestätigt die deutsche Rechtslage. Ob das die Besteuerung auslösende Verhalten sitten- oder gesetzeswidrig ist, ist für Besteuerungszwecke nach dem § 40 Abs. 1 Satz 1 AO zugrundeliegend Prinzip der wertneutralen Besteuerung unbeachtlich. Die Vorschrift gilt zulasten und zugunsten des Steuerpflichtigen. Für den Vorsteuerabzug kommt es nicht darauf an, ob dem leistungsbegründenden Verhalten zivilrechtliche Wirksamkeitshindernisse entgegenstehen, solange kein ungerechtfertigter Steuervorteil bezweckt wird bzw. der Unternehmer nicht gem. § 25f Abs. 1 UStG wusste oder wissen musste, dass er sich mit seinem Leistungsbezug bzw. seiner Ausgangsleistung an einem Umsatz beteiligt, bei dem auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe eine Umsatzsteuerhinterziehung oder Schädigung des Umsatzsteueraufkommens begangen wurde.

Fundstelle

EuGH, Urteil vom 25.05.2023, [C 114/22](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.