

Urteil vom 14. Dezember 2011, XI R 18/10

Belegnachweis bei innergemeinschaftlicher Lieferung

BFH XI. Senat

EWGRL 388/77 Art 21 Abs 1, EWGRL 388/77 Art 28c Teil A, UStG § 3 Abs 1, UStG § 4 Nr 1 Buchst b, UStG § 6a Abs 1, UStG § 6a Abs 3, UStG § 6a Abs 4, UStG § 13a Abs 1, UStG § 18e, UStDV § 8 Abs 1, UStDV § 10 Abs 1, UStDV § 17a, UStDV § 17c Abs 1, UStDV § 17c Abs 2, UStAE Abschn 6a.4 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 19. Mai 2010, Az: 12 K 190/06

Leitsätze

1. NV: CMR-Frachtbriefe sind nur als Versendungsbelege anzuerkennen, wenn sie die in § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV bezeichneten Angaben enthalten.
2. NV: Widersprüchliche Angaben über den Auslieferungsort können begründete Zweifel an der Richtigkeit der Belegangaben hervorrufen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) handelt mit neuwertigen Luxuslimousinen (PKW) und führte in den Streitjahren 2001 und 2002 innergemeinschaftliche Lieferungen nach Italien und Spanien aus.
- 2 Der Kläger veräußerte die PKW Mercedes-Benz ML 55 AMG (Fahrgestellnummer ...) zu ... DM netto (Rechnung vom 7. Dezember 2001) und Mercedes-Benz 220 CDI (Fahrgestellnummer ...) zu ... € netto (Rechnung vom 7. Januar 2002) an die Firma L in M, Spanien.
- 3 Die Verkäufe kamen auf Vermittlung von Z, der in Deutschland ansässig ist, zustande. Nach Angaben des Klägers holte die Firma ... mit Sitz in B (Spanien) am 7. Dezember 2001 den PKW Mercedes-Benz ML 55 AMG im Auftrag der L bei dem Kläger ab. Im CMR-Frachtbrief wurde die Firma Z ... mit Sitz ... in F (Deutschland) als Lieferant und nicht als Abnehmer angegeben. Der PKW Mercedes-Benz C 220 CDI soll durch die Firma G mit Sitz in V (Spanien) am 9. Januar 2002 im Auftrag der L beim Kläger abgeholt worden sein. Der Abholer der PKW ist in beiden Fällen nicht identifiziert. Vollmachten für die Abholer liegen nicht vor. Die Zahlungen erfolgten per Scheck von einem Bankkonto in Deutschland. Nach Mitteilung der spanischen Behörden handelt es sich bei L um einen "Missing Trader".
- 4 Der Kläger veräußerte darüber hinaus den PKW Mercedes-Benz ML 270 CDI (Fahrgestellnummer ...) mit Rechnung vom 27. November 2002 zu ... € netto an die Firma R, Italien. Nach Angaben des Klägers fand der telefonische Kontakt mit S statt, die für R auftrat. Der Abholer des PKW, ein Fahrer der Spedition B GmbH, legte keine Vollmacht vor und versicherte auf der Empfangsbestätigung mit Unterschrift, dass der PKW nach Rom befördert werde, während im CMR-Frachtbrief angegeben wurde, dass der PKW nach Castelfranco Emilia in Italien verbracht werde.
- 5 Mit Schreiben vom 10. November 2003 teilten italienische Ermittlungsbehörden mit, es handele sich bei der R um einen "Missing Trader" und eine Scheinfirma, deren Aufgabe lediglich darin bestanden habe, Rechnungen deutscher Lieferanten zu akzeptieren und in Italien Rechnungen an die richtigen Abnehmer der PKW zu stellen mit der Absicht, die entsprechende Umsatzsteuer in Italien nicht anzumelden und abzuführen. Die R wurde im Streitjahr 2002 durch den Geschäftsführer I vertreten. Der PKW wurde am 2. Dezember 2002 beim Landratsamt M auf S zugelassen und am 3. Dezember 2002 stillgelegt.
- 6 Gegen den Kläger wurde ein Steuerstrafverfahren eingeleitet. Im Anschluss an den Steuerfahndungsbericht vom 7. Oktober 2005 ging der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass die Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen zu versagen sei und änderte gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung die

bestehenden Umsatzsteuerbescheide für beide Streitjahre durch die Bescheide vom 30. Januar 2006. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.

- 7** Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt (vgl. Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 1549). Es stützte sein Urteil darauf, der Kläger sei jeweils seinen Nachweispflichten (§ 6a Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1999 --UStG-- i.V.m. §§ 17a ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1999 --UStDV---) nachgekommen. Er habe die mögliche Unrichtigkeit der Angaben seiner Abnehmer und der Frachtführer auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen können. Hinsichtlich des PKW Mercedes-Benz ML 55 AMG befänden sich bei den Akten das Doppel der Rechnung und ein CMR-Frachtbrief. Beide Belege wiesen den Namen und die Anschrift des Klägers als den liefernden Unternehmer, des Frachtführers und des (angeblichen) Abnehmers L aus. Ein Erwerb für das Unternehmen des jeweiligen Abnehmers ergebe sich aus den dem Kläger nach § 18e UStG erteilten Bestätigungen. Alle Fahrzeuge seien tatsächlich innergemeinschaftlich verbracht worden. Der in der Rechnung des Klägers ausgewiesene Leistungsempfänger sei auch der wirkliche Vertragspartner des Klägers gewesen. Für den Kläger hätten bei Beachtung kaufmännischer Sorgfalt auch keine Verdachtsmomente bestanden. Bereits der Hinweis im Bericht der Steuerfahndung, L habe als "Missing Trader" gehandelt, setze voraus, dass L nach außen als Abnehmer aufgetreten sei. Soweit die Felder 2 und 22 im CMR-Frachtbrief Z als Absender auswiesen, liege lediglich ein Versehen des Frachtführers vor.
- 8** Hinsichtlich der PKW Mercedes-Benz C 220 CDI und ML 270 CDI würden die Ausführungen entsprechend gelten. Der weitere vom Kläger vorgelegte CMR-Frachtbrief (Sammeltransportbescheinigung) hinsichtlich des PKW Mercedes-Benz ML 270 CDI weise darauf hin, dass insoweit nicht der Kläger eine innergemeinschaftliche Lieferung ausgeführt habe, sondern möglicherweise die in der Sammeltransportbescheinigung als Absenderin ausgewiesene S.
- 9** Für die Lieferungen im Wege der Versendung mit CMR-Frachtbriefen liege der Belegnachweis vor. Entgegen der Verwaltungsauffassung komme es hierfür nicht auf eine Unterzeichnung der Frachtbriefe durch den Lieferanten an.
- 10** Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Das Urteil des FG missachte die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen sowie für die Gewährung von Vertrauensschutz nach § 6a Abs. 4 UStG. Der Unternehmer trage nach § 6a Abs. 3 UStG die Beweislast für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung. Hinsichtlich der innergemeinschaftlichen Lieferungen an L sei die Abnehmeridentität nicht nachgewiesen. Darüber hinaus könnten die CMR-Frachtbriefe nicht als Versendungsnachweise anerkannt werden, weil sie der Absender nicht unterschrieben habe. Der CMR-Frachtbrief vom 7. Dezember 2001 enthalte in den Feldern 1 und 22 ferner einen Stempelabdruck des Z. Auch in Bezug auf die innergemeinschaftliche Lieferung an R sei die Abnehmeridentität nicht nachgewiesen. Laut dem CMR-Frachtbrief vom 27. November 2002 sei S Absender. Im Rahmen von § 6a Abs. 1 und 3 UStG und §§ 17a ff. UStDV sei die Gutgläubigkeit unerheblich.
- 11** Das FA beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12** Der Kläger beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 13** Er hält die tatsächlichen Feststellungen des FG für zutreffend.

Entscheidungsgründe

- 14** II. Die Revision des FA ist begründet. Das Urteil des FG ist aufzuheben und die Sache ist zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Senat kann aufgrund der vom FG getroffenen Feststellungen nicht entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen vorliegen.
- 15** 1. Innergemeinschaftliche Lieferungen sind gemäß § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG unter den Voraussetzungen des § 6a UStG steuerfrei. Die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung setzt gemäß § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG voraus, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet.

- 16** Darüber hinaus bestehen bei Lieferungen an Unternehmer oder juristische Personen weitere, in der Person des Erwerbers zu erfüllende Voraussetzungen. Nach § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b, Nr. 3 UStG muss es sich beim Abnehmer der Lieferung entweder um einen Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder um eine juristische Person handeln, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat; der Erwerb des Gegenstands der Lieferung muss in allen Fällen beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegen.
- 17** Die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung beruht auf Art. 28c Teil A Buchst. a Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG). Danach "befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Mißbrauch festlegen: a) die Lieferungen von Gegenständen im Sinne des Artikels 5, die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb des in Artikel 3 bezeichneten Gebietes, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt werden, der/die als solcher/solche in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns des Versands oder der Beförderung der Gegenstände handelt."
- 18** 2. Aufgrund der personenbezogenen Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a und b, Nr. 3 UStG setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung voraus, dass der Unternehmer nachweist, wer Abnehmer seiner Lieferung ist.
- 19** a) Der Person des Abnehmers und seiner Identität kommt für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung entscheidende Bedeutung zu, da innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb "ein und derselbe wirtschaftliche Vorgang" (Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Union --EuGH-- vom 27. September 2007 C-409/04 --Teleos--, Slg. 2007, I-7797, BFH/NV Beilage 2008, 25, Rz 23 f.) und dabei Teil eines "innergemeinschaftlichen Umsatzes" sind (EuGH-Urteil in Slg. 2007, I-7797, BFH/NV Beilage 2008, 25, Rz 37 und 41), der bezweckt, die "Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in dem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt" (EuGH-Urteile in Slg. 2007, I-7797, BFH/NV Beilage 2008, 25, Rz 36; vom 27. September 2007 C-146/05 --Collée--, Slg. 2007, I-7861, BFH/NV Beilage 2008, 34, Rz 22; vom 27. September 2007 C-184/05 --Twoh International--, Slg. 2007, I-7897, BFH/NV Beilage 2008, 39, Rz 22; vom 22. April 2010 C-536/08, C-539/08 --X und Facet Trading--, Slg. 2010, I-3581, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2010, 418, Rz 30, und vom 7. Dezember 2010 C-285/09 --R--, UR 2011, 15, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2010, 2572, Rz 37). Diese Verlagerung erfolgt auf denjenigen, der den innergemeinschaftlichen Erwerb bewirkt, und damit auf den Abnehmer der Lieferung als sog. Erwerber (Art. 21 Abs. 1 Buchst. e der Richtlinie 77/388/EWG in der Fassung der Richtlinie 2000/65/EG des Rates vom 17. Oktober 2000 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der Bestimmung des Mehrwertsteuerschuldners; § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG). Somit setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung voraus, dass aufgrund der zutreffenden Angaben des leistenden Unternehmers die Person des Abnehmers ("Erwerbers") dieser Lieferung bekannt ist, da sonst das Ziel, Steuereinnahmen dadurch auf den Bestimmungsmitgliedstaat zu verlagern, dass der Erwerber der innergemeinschaftlichen Lieferung in diesem Mitgliedstaat Steuerschuldner ist, nicht erreicht werden kann (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Februar 2011 V R 28/10, BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.2.a).
- 20** b) Abnehmer (Leistungsempfänger) bei Lieferungen i.S. von § 3 Abs. 1 UStG und damit Erwerber bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ist derjenige, dem der liefernde Unternehmer die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft. Maßgeblich ist, wer nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet ist (BFH-Urteile vom 23. September 2009 XI R 14/08, BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, unter II.2.a; vom 18. Februar 2009 V R 82/07, BFHE 225, 198, BStBl II 2009, 876, unter II.2.a aa, und vom 24. August 2006 V R 16/05, BFHE 215, 311, BStBl II 2007, 340, unter II.2.b). Abnehmer (Erwerber) ist somit derjenige, der nach dem der Lieferung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis die Verfügungsmacht erhalten soll. Ob diese Person auch auf eigene Rechnung tätig ist, spielt keine Rolle. Handelt z.B. ein Strohmann oder Treuhänder im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung, ist daher er, nicht aber sein Auftraggeber Abnehmer (BFH-Urteile in BFHE 225, 198, BStBl II 2009, 876, unter II.2.a cc und dd; in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.2.b).
- 21** c) Der Unternehmer (Steuerpflichtige) hat die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung unter Berücksichtigung der von den Mitgliedstaaten nach dem Einleitungssatz in Art. 28c Teil A der Richtlinie 77/388/EWG festgelegten Bedingungen nachzuweisen (EuGH-Urteil in UR 2011, 15, DStR 2010, 2572, Rz 43 und

- 46). Diese Bedingungen ergeben sich im nationalen Recht aus § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. UStDV (BFH-Urteil vom 12. Mai 2009 V R 65/06, BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, unter II.B.1.b). Hierzu gehören auch (zutreffende) Angaben zur Person des Erwerbers (Abnehmers) wie Name, Anschrift und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 17c Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1 UStDV).
- 22** Der Unternehmer kann grundsätzlich die innergemeinschaftliche Lieferung als steuerfrei erfassen, wenn er die nach § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. UStDV bestehenden Nachweispflichten erfüllt (BFH-Urteile in BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, unter II.B.2.b; in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.2.c). Kommt der Unternehmer demgegenüber den Nachweispflichten nicht oder nur unvollständig nach, erweisen sich die Nachweisangaben bei einer Überprüfung als unzutreffend oder bestehen zumindest berechnete Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Angaben, die der Unternehmer nicht ausräumt, ist von der Steuerpflicht der Lieferung auszugehen; trotz derartiger Mängel ist die Lieferung aber steuerfrei, wenn objektiv zweifelsfrei feststeht, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt sind (BFH-Urteil in BFHE 225, 264, BStBl II 2010, 511, unter II.B.2.b), es sei denn, der Verstoß gegen die Nachweispflichten (die formellen Anforderungen) verhinderte den sicheren Nachweis, dass die materiellen Anforderungen der Steuerfreiheit erfüllt werden (EuGH-Urteil --Collée-- in Slg. 2007, I-7861, BFH/NV Beilage 2008, 34, zweiter Leitsatz). In der Rechtssache Collée hatte der Unternehmer nicht aufgrund unzutreffender Angaben die Steuerfreiheit der Lieferung beansprucht, sondern, um eine Gebietsbeschränkung des Herstellers des verkauften Gegenstands zu vermeiden, eine steuerpflichtige Inlandslieferung erklärt und erst nach Aufdeckung des wahren Sachverhalts nunmehr die Steuerfreiheit der objektiv vorliegenden innergemeinschaftlichen Lieferung beansprucht. Dient der Verstoß gegen die Nachweispflichten nach § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. UStDV aber dazu, die Identität des Erwerbers zu verschleiern, um diesem im Bestimmungsmitgliedstaat eine Mehrwertsteuerhinterziehung zu ermöglichen, kann der Unternehmer die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung auch nicht aufgrund des objektiven Nachweises ihrer Voraussetzungen in Anspruch nehmen (EuGH-Urteil in UR 2011, 15, DStR 2010, 2572, Leitsatz; BFH-Urteil in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.2.c).
- 23** 3. Im Streitfall ist das Urteil des FG aufzuheben, da es § 17a Abs. 2 und Abs. 4 Satz 1 i.V.m. § 10 UStDV sowie § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG verletzt.
- 24** a) Hinsichtlich der Versendungen mit CMR-Frachtbriefen hat das FG zwar zu Recht entschieden, dass diese nicht vom Absender unterschrieben sein müssen. Nicht beachtet hat das FG aber, dass derartige Frachtbriefe nur als Versendungsbeleg anzuerkennen sind, wenn sie die in § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV bezeichneten Angaben enthalten (BFH-Urteil in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.3.a).
- 25** Wie das FG zutreffend entschieden hat, setzt entgegen dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 5. Mai 2010 (BStBl I 2010, 508, Rz 36; ebenso Abschn. 6a.4. Abs. 3 Satz 5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses) die Beurteilung als Versendungsbeleg i.S. des § 10 Abs. 1 UStDV nicht voraus, dass der Auftraggeber des Frachtführers (Versender) den Frachtbrief unterzeichnet. Verzichtet die UStDV auf eine derartige Unterzeichnung bei der steuerrechtlichen Bestätigung nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV, ist kein Grund ersichtlich, der es rechtfertigt, die steuerrechtliche Anerkennung eines Frachtbriefs als Versendungsbeleg hiervon abhängig zu machen. Die Annahme des BMF, ohne Unterschrift des Auftraggebers des Frachtführers läge entgegen § 17a Abs. 1 Satz 2 UStDV kein eindeutig und leicht nachprüfbarer Beleg vor, überzeugt nicht, da auch § 8 Abs. 1 Satz 2 UStDV auf eine eindeutige und leichte Nachprüfbarkeit abstellt, zugleich aber in § 10 Abs. 1 Nr. 2 UStDV für die Versendung durch einen Spediteur auf eine Unterschrift durch den Auftraggeber des Spediteurs auf den Versendungsbeleg verzichtet (BFH-Urteil in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.3.a).
- 26** b) Gleichwohl sind die streitigen CMR-Frachtbriefe keine ausreichenden Versendungsbelege.
- 27** So enthält der vom FG in Bezug genommene CMR-Frachtbrief hinsichtlich des Fahrzeugs Mercedes-Benz C 220 CDI ("Automappe B") entgegen § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a UStDV keine Angaben zum Ausstellungstag (Feld 21). Darüber hinaus bestehen begründete Zweifel an der Richtigkeit der Belegangaben, da der Ausstellungsort (Feld 21) nicht angegeben wird. Ferner ist die Originalrechnung, die das Datum 7. Januar 2002 trägt, zur Bescheinigung des Empfangs mit einem Stempelaufdruck der L (M) nebst Unterschrift versehen, obwohl die Übergabe an den beauftragten Frachtführer nach den Angaben im CMR-Frachtbrief am 9. Januar 2002 in F in Deutschland stattfand. Zudem ergeben sich begründete Zweifel daraus, dass der Verrechnungsscheck in F ausgestellt worden ist, während der Abnehmer nach den Angaben im CMR-Frachtbrief in M ansässig sein soll.
- 28** Der vom FG in Bezug genommene CMR-Frachtbrief hinsichtlich des Fahrzeugs Mercedes-Benz ML 55 AMG ("Automappe A") enthält entgegen § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b UStDV widersprüchliche Angaben zu Name und

Anschrift des Unternehmers. So wurde im Feld 1, in das der Absender einzutragen ist, der zunächst eingetragene Name Z, F, mit einem ansonsten nicht verwendeten Stift durchgestrichen und durch die Angabe des Unternehmens des Klägers ersetzt. Es ist nicht ersichtlich, wann dies geschehen ist, insbesondere ob die Änderung nachträglich zur Manipulation vorgenommen worden ist. Begründete Zweifel an der Richtigkeit der Belegangaben ergeben sich entgegen der Ansicht des FG ferner aus dem Umstand, dass in Feld 22 (Stempel des Absenders) Z, F, mit Unterschrift vermerkt ist und nicht der Stempel des behaupteten Absenders Darüber hinaus ist im Feld 4 nicht der Ort der Übernahme angegeben, sondern "Z".

- 29** Der vom FG in Bezug genommene CMR-Frachtbrief vom 27. November 2002 hinsichtlich des Fahrzeugs Mercedes-Benz ML 270 CDI ("Automappe 1") steht möglicherweise im Widerspruch zu einem weiteren CMR-Frachtbrief (Sammeltransportbescheinigung) des Frachtführers mit Ausstellungsdatum 27. November 2002 (Anlage K 4). Dieser benennt als Lieferanten hinsichtlich dreier Fahrzeuge der Marke Mercedes-Benz ML 270 CDI S in P. Es fehlen Feststellungen, wer der wirkliche Abnehmer des PKW ist und ggf. welchem Unternehmer die Versendung zuzurechnen ist. Darüber hinaus enthält der CMR-Frachtbrief bei Abgleich mit der Rechnung vom 27. November 2002 widersprüchliche Angaben über den Auslieferungsort (einerseits "I-... Roma" und andererseits "Castel Franco Emilia", eine Gemeinde in der Provinz Modena in der Region Emilia Romagna).
- 30** c) Unzutreffend hat das FG zudem eine Gutgläubigkeit des Klägers als Ersatz für die gesetzlich vorgesehenen Nachweise angenommen. Dies verletzt § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG. Auf die Beachtung kaufmännischer Sorgfalt kommt es erst bei der Prüfung des Vertrauensschutzes nach § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG an.
- 31** 4. Die Sache ist nicht spruchreif (vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448).
- 32** Soweit das FG im zweiten Rechtsgang feststellen sollte, dass der Kläger den Beleg- und Buchnachweis zwar vollständig erbracht hat, die Beleg- und Buchangaben aber inhaltlich unzutreffend sind und darüber hinaus auch das objektive Vorliegen der Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG nicht feststellbar ist, kann die Lieferung gleichwohl nach § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG steuerfrei sein, wenn die Inanspruchnahme der Steuerfreiheit auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben nicht erkennen konnte (vgl. dazu BFH-Urteile in BFHE 233, 331, BFH/NV 2011, 1448, unter II.4.c; vom 12. Mai 2011 V R 46/10, BStBl II 2011, 957, BFH/NV 2011, 1801, unter II.4.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de