

Beschluss vom 18. Februar 2015, V S 19/14

Gutglaubensschutz beim Vorsteuerabzug - Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

BFH V. Senat

FGO § 69 Abs 2, FGO § 69 Abs 3, FGO § 69 Abs 4, UStG § 4 Nr 1 Buchst b, UStG § 6a Abs 4, UStG § 14 Abs 4, UStG § 14a, UStDV § 17a Abs 2, UStDV § 17c Abs 2, EGRL 112/2006 Art 131, EGRL 112/2006 Art 138, UStG VZ 2007 , UStG VZ 2008 , UStG § 15 Abs 1 Nr 1

Leitsätze

NV: Ernstliche Zweifel i.S.d. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO bestehen in der Beurteilung der Rechtsfrage, ob mit Blick auf die Rechtsprechung des EuGH der Leistungsempfänger im Festsetzungsverfahren zum Abzug der Vorsteuerbeträge berechtigt ist, wenn er auf die Angaben des Lieferanten in der Rechnung vertraute und sich diese Angaben später als falsch herausstellen .

Tenor

Die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides für 2007 vom 14. August 2013 wird in Höhe eines Teilbetrages von 86.130,67 € und die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides für 2008 vom 14. August 2013 wird in Höhe eines Teilbetrages von 708.850,16 € bis zum rechtskräftigen Abschluss des Revisionsverfahrens V R 23/14 ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt.

Im Übrigen wird der Antrag abgelehnt.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Antragstellerin zu 2/3 und der Antragsgegner zu 1/3.

Tatbestand

- 1 I. Die Antragstellerin, Klägerin und Revisionsklägerin (Antragstellerin) --eine 1995 gegründete GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer A ist-- handelte in den Streitjahren 2007 und 2008 mit Kraftfahrzeugen.
- 2 Anlässlich einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung, die den Voranmeldungszeitraum 2007 und die Voranmeldungszeiträume Januar bis Juni 2008 umfasste, gelangte die Prüferin ausweislich des Umsatzsteuer-Sonderprüfungsberichtes vom 29. Januar 2010 zu folgenden Feststellungen:
- 3 Bisher als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an die Firma "... (B) in Spanien behandelte Umsätze seien steuerpflichtig, was zu Mehrsteuern in Höhe von 84.475,71 € im Jahr 2007 und 605.377,24 € in den Voranmeldungszeiträumen Januar bis Juni 2008 führe. Nach den Feststellungen der Steuerfahndung X-Stadt seien die betroffenen Fahrzeuge tatsächlich nicht nach Spanien verbracht, sondern im Inland weiter vermarktet worden. Zudem seien Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der D GmbH (D) in Höhe von 86.130,67 € (2007) und 311.159,33 € (Januar bis Juni 2008) nicht abziehbar, weil es sich bei dieser Firma um eine "Scheinfirma" gehandelt habe, die unter ihrer Rechnungsanschrift keinen Sitz gehabt habe.
- 4 Im Rahmen einer weiteren, nunmehr die Voranmeldungszeiträume Juli bis Dezember 2008 umfassenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung stellte die Prüferin fest, dass die Antragstellerin in diesem Zeitraum Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der D in Höhe von 397.690,83 € geltend gemacht hatte, die ebenfalls nicht abziehbar seien.
- 5 Das seinerseits zuständige Finanzamt ... I (FA I) folgte in einem geänderten Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 23. Februar 2010 den Feststellungen der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen. Am 2. März 2010 legte die Antragstellerin Einspruch "gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 23.2.2010" ein. Ein Einspruchsbescheid erging nicht.

- 6** Am 29. Januar 2010 reichte die Antragstellerin die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2008 ein, ohne die Prüfungsfeststellungen zu berücksichtigen; am selben Tag erließ das FA I für die Voranmeldungszeiträume Juni und Dezember 2008 Vorauszahlungsbescheide. Hiergegen legte die Antragstellerin am 18. Februar 2010 Einspruch ein. Am 23. Februar 2010 stimmte das FA I der Umsatzsteuer-Jahreserklärung der Antragstellerin für 2008 zu, erließ aber am 1. März 2010 einen Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2008 unter Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen. Diesen Bescheid behauptete die Antragstellerin nicht erhalten zu haben. Am 19. November 2010 verwarf das FA I den Einspruch gegen die Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide Juni und Dezember 2008 als unzulässig und wies den Einspruch gegen den Umsatzsteuer-Jahressteuerbescheid 2008 als unbegründet zurück. Am 21. Dezember 2010 erhob die Antragstellerin Klage wegen Umsatzsteuer 2007 und 2008.
- 7** Mit Verfügung vom 22. März 2010 setzte das FA I die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 in Höhe von 170.606,38 € und in Höhe von 1.314.227,40 € bis einen Monat nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung aus.
- 8** Zuständig für die Besteuerung der Antragstellerin ist seit April 2011 das Finanzamt Y-Stadt (Antragsgegner, Beklagter und Revisionsbeklagter --FA--). Am 20. Juni 2012 erließ das FA einen geänderten Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2008 mit demselben Inhalt wie der Bescheid vom 1. März 2010. Während des Klageverfahrens erließ das FA die streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 vom 14. August 2013.
- 9** Das Finanzgericht (FG) sah die Klage sowohl für 2007 als auch für 2008 als zulässig an, wies sie jedoch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte das FG aus, der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der D sei zu versagen, weil deren Rechnungen nicht die nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStG) erforderliche zutreffende vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten hätten. Bei der in den Rechnungen angegebenen Anschrift habe es sich um einen Briefkastensitz gehandelt, dessen Angabe die Voraussetzungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht erfülle. Unter der betreffenden Anschrift, unter der die D lediglich postalisch erreichbar gewesen sei, habe sich eine Beratungsstelle eines Lohnsteuerhilfvereins und ein Buchhaltungsbüro, das die Post der D entgegengenommen und für sie Buchhaltungsarbeiten erledigt habe, befunden. Eigene geschäftliche Aktivitäten der D hätten dort nicht stattgefunden. Es könne letztlich offenbleiben, ob ein Briefkastensitz als hinreichende Anschrift des leistenden Unternehmers in Ausnahmefällen in Betracht kommen könne. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) reiche die Angabe eines Briefkastensitzes jedenfalls bei einer GmbH, die --wie hier die D-- im großen Umfang mit Fahrzeugen handele, nicht aus. Hinzu komme, dass die D ab dem 1. Oktober 2007 zwei Büroräume, eine Einbauküche, zwei Toiletten und Lagerfläche unter einer anderen Anschrift angemietet habe, und einiges dafür spreche, dass sich dort auch die von der D gehandelten Fahrzeuge befunden hätten.
- 10** Es komme auch nicht darauf an, ob die Antragstellerin auf die Richtigkeit der in den Rechnungen der D angegebenen Anschrift habe vertrauen dürfen. Denn § 15 UStG sehe den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nicht vor, weshalb Vertrauensschutzgesichtspunkte nicht bei der Steuerfestsetzung nach den gesetzlichen Vorschriften des UStG, sondern ggf. nur im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme gemäß § 163, § 227 der Abgabenordnung berücksichtigt werden könnten. Der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) sei nicht zu entnehmen, dass im Steuerfestsetzungsverfahren ein Vorsteuerabzug auch bei Angabe eines Scheinsitzes des Leistenden in Betracht kommen könne. Das FG folgte ausdrücklich nicht der vom FG Münster mit Beschluss vom 12. Dezember 2013 5 V 1934/13 U (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2014, 395) vertretenen Ansicht, wonach die Angabe eines Scheinsitzes in der Rechnung dem Vorsteuerabzug nicht entgegenstehe, wenn sich für den Leistungsempfänger nach den Gesamtumständen im Vorfeld der Lieferung keine Zweifel an der in der Rechnung angegebenen Anschrift hätten ergeben müssen.
- 11** Das FA I sei auch zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei den in den Rechnungen an die B abgerechneten Umsätzen um steuerpflichtige Lieferungen gehandelt habe. Die Antragstellerin habe die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung nicht nachgewiesen. Die Angaben in den Verbringenserklärungen "Das Fahrzeug wird am ... von mir in das Zielland Spanien verbracht" seien insoweit nicht ausreichend, da der Bestimmungsort nicht genannt sei und nicht ohne weiteres mit der Unternehmensanschrift der B gleichgesetzt werden könne. Zwar könne sich die erforderliche Angabe des Bestimmungsorts im Einzelfall unter Berücksichtigung aller Umstände aus der Rechnungsanschrift des Abnehmers ergeben. Dies gelte jedoch im Grundsatz nur, wenn davon auszugehen sei, dass --was nicht vorliege-- der Gegenstand der Lieferung auch zum Unternehmenssitz des Abnehmers versendet oder befördert werde. An welchen Ort die streitgegenständlichen Fahrzeuge tatsächlich verbracht worden seien, sei völlig unklar. Daher stehe auch nicht objektiv zweifelsfrei fest, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt seien. Die Lieferungen seien schließlich auch nicht nach § 6a Abs. 4

Satz 1 UStG steuerfrei. Die Frage des Gutgläubensschutzes stelle sich nur, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen sei. Vorliegend fehle es an einem belegmäßigen Nachweis des Bestimmungsortes der streitigen Lieferungen.

- 12** Das FG hat die Revision gegen sein Urteil zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen. Die Antragstellerin hat die Revision fristgerecht eingelegt und begründet. Die Revision, über die noch nicht entschieden worden ist, wird im Senat unter dem Aktenzeichen V R 23/14 geführt.
- 13** Im vorliegenden Verfahren begehrt die Antragstellerin die Aussetzung der Vollziehung (AdV) der Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008. Zur Begründung trägt sie vor, selbst wenn die Steuerforderung bestünde, wäre sie aus Billigkeitsgründen zu erlassen. Die Vollziehung sei ohne Sicherheitsleistung auszusetzen, weil die Vorentscheidung rechtsfehlerhaft sei und für sie, die Antragstellerin, ein günstiger Prozessausgang zu erwarten sei. Zudem sei sie wirtschaftlich nicht in der Lage, Sicherheiten zu stellen. Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide seien nicht deshalb ausgeschlossen, weil das FG die Klage abgewiesen habe.
- 14** Das FA gehe unzutreffend davon aus, dass der EuGH mit Urteil Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397 entschieden habe, dass an eine Anschrift i.S. des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG dieselben Anforderungen wie an einen "Sitz" im Sinne der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige zu stellen seien. Eine Anschrift erfordere nur die postalische Erreichbarkeit an der angegebenen Adresse. Die Angabe der Anschrift i.S. des Art. 226 Nr. 5 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) diene der Identifikation des Rechnungsausstellers. Es sei für einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer unzumutbar, wenn er zu prüfen hätte, inwieweit an der Anschrift über die postalische Erreichbarkeit hinaus Aktivitäten des leistenden Unternehmers stattfänden. Die D habe existiert, sei leistender Unternehmer i.S. des § 2 UStG und unter der angegebenen Anschrift auch postalisch erreichbar gewesen. Zudem seien dort die Buchhaltungsarbeiten der D vorgenommen und ihre Steuererklärungen gefertigt worden. Die in der Rechnung angegebene Anschrift werde nicht deshalb unzutreffend, weil ein Unternehmer unter weiteren Adressen erreichbar sei oder betriebliche Aktivitäten entfalte.
- 15** Auf die Angabe des Zielorts in den Verbringungs nachweisen komme es nicht an, weil sich dieser bereits aus den Ausgangsrechnungen ergebe, die Teile des Buch- und Belegnachweises seien.
- 16** Die Steuerforderung sei jedenfalls aus Billigkeitsgründen zu erlassen, weil sie, die Antragstellerin, durch Erklärungen der Finanzämter dazu bestimmt worden sei, sowohl von der betreffenden Anschrift der D als auch davon auszugehen, dass die Angabe des Ziellandes im Verbringungs nachweis unter den gegebenen Umständen ausreichend sei. Durch den Vollzug von Bescheiden über Steuerforderungen, die im Billigkeitswege zu erlassen seien, würde sie, die Antragstellerin, in ihren verfassungsmäßigen Rechten verletzt.
- 17** Die Antragstellerin bringt zudem --unter Vorlage verschiedener Unterlagen-- vor, dass sie keine Möglichkeit habe, einen Geldbetrag zu zahlen oder eine Bürgschaft zu stellen, und über keine Vermögenswerte verfüge, die als Sicherheit dem FA oder einer Bank zur Erlangung eines Kredites gestellt werden könnten. Es sei unverhältnismäßig und verstoße gegen die Garantie effektiven Rechtsschutzes i.S. des Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes, dem Steuerpflichtigen die AdV eines angefochtenen Steuerbescheides zu versagen, wenn seine wirtschaftlichen Verhältnisse die Leistung einer Sicherheit nicht zuließen.
- 18** Die Antragstellerin beantragt, die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 sowie Zinsen zur Umsatzsteuer 2008 bis zur Zustellung einer das Revisionsverfahren V R 23/14 abschließenden Entscheidung auszusetzen.
- 19** Das FA beantragt, den Antrag auf AdV der Umsatzsteuer 2008 abzulehnen, hilfsweise die AdV nur gegen Sicherheitsleistung zu gewähren.
- 20** Das angefochtene Urteil der Vorinstanz, das der Rechtsprechung des EuGH und BFH entspreche, enthalte keine Rechtsfehler. Ein Erlass der streitgegenständlichen Umsatzsteuerschulden sei vorliegend nicht zu prüfen, weil diesbezüglich ein eigenes Verfahren zu führen sei. Zudem bestünden für die Annahme eines Erlasses keine Anhaltspunkte.

- 21** Es sei nicht ersichtlich, dass die Antragstellerin keine Sicherheitsleistung erbringen könne oder sie ihre Kreditlinie bereits ausgeschöpft habe. Die Vermögenslage der Antragstellerin verschlechtere sich jährlich. Es sei daher zu befürchten, dass nach Abschluss des Revisionsverfahrens die Steuerforderungen nicht mehr durchgesetzt werden könnten.

Entscheidungsgründe

- 22** II. Der Antrag auf AdV der Umsatzsteuerbescheide für 2007 und 2008 ist teilweise begründet.
- 23** 1. Der Antrag ist zulässig.
- 24** a) Da die Antragstellerin gegen das Urteil des FG wirksam Revision eingelegt und begründet hat, ist der BFH nach § 69 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) als Gericht der Hauptsache für den Antrag auf AdV zuständig (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 26. Oktober 2011 I S 7/11, BFH/NV 2012, 583, Rz 8; vom 18. Juli 2012 X S 19/12, BFH/NV 2012, 2008, Rz 12; vom 2. Juli 2014 XI S 8/14, nicht veröffentlicht --n.v.--, juris, Rz 22).
- 25** b) Zudem hat das FA den erneuten Antrag auf AdV mit Verfügung vom 20. Mai 2014 abgelehnt und den hiergegen eingelegten Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 8. Juli 2014 als unbegründet zurückgewiesen. Die Zugangsvoraussetzung des § 69 Abs. 4 Satz 1 FGO, die auch für Anträge auf AdV gilt, die --wie hier-- beim BFH als Gericht der Hauptsache gestellt werden (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 18. August 1998 XI S 7/98, n.v.; vom 27. März 2000 III S 6/99, BFH/NV 2000, 1129, jeweils m.w.N.), liegt damit vor.
- 26** 2. Der Antrag ist in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang auch begründet.
- 27** a) Nach § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen. Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheides neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (vgl. dazu z.B. BFH-Beschlüsse vom 11. Juli 2013 XI B 41/13, BFH/NV 2013, 1647, Rz 16; vom 2. Juli 2014 XI S 8/14, BFH/NV 2014, 1601, Rz 24, jeweils m.w.N.). Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 7. September 2011 I B 157/10, BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, Rz 12; in BFH/NV 2013, 1647, Rz 16; in BFH/NV 2014, 1601, Rz 24, jeweils m.w.N.). Ist der angegriffene Steuerbescheid --wie im Streitfall-- bereits Gegenstand eines anhängigen Revisionsverfahrens, bestehen ernstliche Zweifel, wenn unter Berücksichtigung der eingeschränkten Prüfungsmöglichkeiten des Revisionsgerichts ernstlich mit der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Steuerbescheides zu rechnen ist. Das bedeutet, dass bei vermutlichem Durckerkennen des BFH auf die Erfolgsaussichten des Revisionsverfahrens, bei voraussichtlicher Zurückverweisung auf die Erfolgsaussichten des dann fortgesetzten Klageverfahrens abzustellen ist. Im Fall einer Zurückverweisung bestehen ernstliche Zweifel allerdings auch dann, wenn sich aufgrund der bisherigen Feststellungen des FG nicht absehen lässt, ob die Klage letztlich Erfolg haben wird (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 19. März 2014 III S 22/13, BFH/NV 2014, 856, Rz 17, m.w.N.).
- 28** b) Nach diesen Maßgaben bestehen im Streitfall insoweit ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide, als das FA darin den Vorsteuerabzug aus Rechnungen der D versagt hat.
- 29** aa) Die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden, reicht für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung (grundsätzlich) nicht aus (vgl. BFH-Urteile vom 27. Juni 1996 V R 51/93, BFHE 181, 197, BStBl II 1996, 620; vom 19. April 2007 V R 48/04, BFHE 217, 194, BStBl II 2009, 315, unter II.C.1.a; vom 6. Dezember 2007 V R 61/05, BFHE 221, 55, BStBl II 2008, 695, unter II.3.c, und vom 30. April 2009 V R 15/07, BFHE 225, 254, BStBl II 2009, 744, unter II.1.d; BFH-Beschluss vom 5. November 2009 V B 5/09, BFH/NV 2010, 478). Zwar kann nach den Umständen des Einzelfalls auch die Angabe eines "Briefkastensitzes" mit postalischer Erreichbarkeit als Anschrift, die die Voraussetzungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG erfüllt, genügen (vgl. dazu BFH-Urteil in BFHE 217, 194, BStBl II 2009, 315, m.w.N.). Unter welchen besonderen Umständen die Angabe einer Anschrift mit nur postalischer Erreichbarkeit als zutreffende Anschrift für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung ausreichend sein könnte, ist höchstrichterlich aber insoweit geklärt, als es jedenfalls bei einer GmbH, die --wie hier die D-- in großem Umfang mit Kfz handelt, nicht ausreicht,

wenn sich unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift keine eigenen Geschäftsräume, sondern lediglich eine nicht in Anspruch genommene Telefonleitung und eine Briefempfangsstelle befinden (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 14. März 2000 V B 187/99, BFH/NV 2000, 1252).

- 30** bb) Unentschiedenheit oder Unsicherheit besteht dagegen in der Beurteilung der Rechtsfrage, ob mit Blick auf die Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. Urteile Mahagében und Dávid, C-80/11 und C-142/11, EU:C:2012:373; Maks Pen EOOD, C-18/13, EU:C:2014:69) der Leistungsempfänger zum Abzug der Vorsteuerbeträge berechtigt ist, wenn er auf die Angaben des Lieferanten vertraute und sich diese Angaben später als falsch herausstellen (vgl. dazu auch BFH-Beschluss vom 16. April 2014 V B 48/13, BFH/NV 2014, 1243, Rz 6). Insoweit könnte die Antragstellerin --obgleich § 15 UStG den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nicht vorsieht und Vertrauensschutzgesichtspunkte deshalb grundsätzlich nicht bei der Steuerfestsetzung, sondern im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme gemäß §§ 163, 227 AO berücksichtigt werden können (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil vom 8. Juli 2009 XI R 51/07, BFH/NV 2010, 256, m.w.N.; FG Köln, Urteil vom 12. März 2014 4 K 2374/10, EFG 2014, 1442, Revision eingelegt, Az. des BFH: XI R 22/14)-- zum Vorsteuerabzug berechtigt sein (vgl. auch FG Münster in EFG 2014, 395, nach dem --entgegen der Vorentscheidung-- die Angabe eines Scheinsitzes dem Vorsteuerabzug nicht entgegensteht, wenn sich für den Leistungsempfänger keine Zweifel an der in der Rechnung angegebenen Anschrift hätten ergeben müssen).
- 31** Nach Auffassung des Sächsischen FG (Beschluss vom 4. März 2014 4 V 297/13, juris) bestehen Zweifel daran, ob der Vorsteuerabzug ausschließlich mit der Begründung versagt werden kann, dass es sich bei der angegebenen Rechnungsanschrift um einen sog. "Scheinsitz" handelt und damit die erforderliche "zutreffende" Anschrift des leistenden Unternehmers in der Rechnung fehlt. Das FG Berlin-Brandenburg hält es für ernstlich zweifelhaft, dass allein wegen einer (objektiv) fehlerhaften Anschrift im Abrechnungsdokument der Vorsteuerabzug versagt werden kann (Beschluss vom 3. April 2014 7 V 7027/14, EFG 2014, 1445).
- 32** cc) Angesichts dieser ungeklärten Rechtslage ist die beantragte AdV zu gewähren, soweit das FA den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der D in dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid versagte. Ist --wie hier-- die Rechtslage nicht eindeutig, ist über die zu klärenden Fragen grundsätzlich nicht im summarischen Beschlussverfahren zu entscheiden; die Klärung muss vielmehr dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 14. Oktober 2002 V B 60/02, BFH/NV 2003, 87, unter II.3.; vom 25. November 2005 V B 75/05, BFHE 212, 176, BStBl II 2006, 484, unter II.3.b; vom 13. März 2012 I B 111/11, BFHE 236, 501, BStBl II 2012, 611, Rz 22; vom 12. Dezember 2013 XI B 88/13, BFH/NV 2014, 550, Rz 26; vom 2. Juli 2014 XI S 8/14, BFH/NV 2014, 1601, jeweils m.w.N.).
- 33** Insoweit ist bei summarischer Prüfung ein Erfolg der Antragstellerin im Revisionsverfahren nicht auszuschließen.
- 34** c) Im Übrigen bestehen an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide keine ernstlichen Zweifel. Bei den in den Rechnungen an die B abgerechneten Umsätzen hat es sich um steuerpflichtige Lieferungen gehandelt; die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchst. b, § 6a UStG) liegen nicht vor.
- 35** aa) Gemäß § 4 Nr. 1 Buchst. b UStG sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 6a) steuerfrei. Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung setzt gemäß § 6a Abs. 1 UStG u.a. voraus, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Dabei hat der Unternehmer die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 und 2 UStG gemäß § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) beleg- und buchmäßig nachzuweisen (BFH-Urteil vom 25. April 2013 V R 28/11, BFHE 242, 77, BStBl II 2013, 656).
- 36** bb) Unionsrechtlich beruht die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung auf Art. 131 und 138 MwStSystRL. Gemäß Art. 131 MwStSystRL wird auch die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung "unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen". Nach Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, von der Steuer, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt. Die Antragstellerin hat die von ihr für die Lieferung der Fahrzeuge beanspruchte Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht nachgewiesen.

- 37** cc) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, soll der Unternehmer den Nachweis hierüber gemäß § 17a Abs. 2 UStDV durch das Doppel einer Rechnung nach §§ 14, 14a UStG (Nr. 1), durch einen handelsüblichen Beleg (Nr. 2), durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten (Nr. 3) sowie in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer, durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern (Nr. 4), führen.
- 38** dd) Diese Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt. Zwar kann sich die gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 2, § 17c Abs. 2 Nr. 9 UStDV erforderliche Angabe des Bestimmungsorts --wie die Antragstellerin sinngemäß vorbringt-- unter Berücksichtigung aller Umstände im Einzelfall aus der Rechnungsanschrift des Abnehmers ergeben (vgl. dazu BFH-Urteile vom 7. Dezember 2006 V R 52/03, BFHE 216, 367, BStBl II 2007, 420; vom 14. November 2012 XI R 17/12, BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407). Dies gilt jedoch im Grundsatz nur, wenn davon auszugehen ist, dass der Gegenstand der Lieferung auch zum Unternehmenssitz des Abnehmers versendet oder befördert wird (vgl. BFH-Urteile vom 17. Februar 2011 V R 28/10, BFHE 233, 331, Umsatzsteuer-Rundschau 2011, 779; in BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407). Das ist hier nicht der Fall. Denn nach den Feststellungen des FG ist der Verbleib der streitgegenständlichen Fahrzeuge "völlig unklar".
- 39** ee) Die betreffenden Lieferungen sind auch nicht nach § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG steuerfrei. Die Frage des Gutgläubensschutzes stellt sich --wovon das FG zutreffend ausgegangen ist-- erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen ist. Maßgeblich ist hierfür die formelle Vollständigkeit, nicht aber die inhaltliche Richtigkeit der Beleg- und Buchangaben, da § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG das Vertrauen auf unrichtige Abnehmerangaben schützt (vgl. dazu BFH-Urteil vom 15. Februar 2012 XI R 42/10, BFH/NV 2012, 1188, m.w.N.). Im Streitfall fehlt es an einem belegmäßigen Nachweis des Bestimmungsorts, weil dieser --wie vorstehend unter II.2.d aa ausgeführt-- nicht ohne weiteres mit der Unternehmensanschrift des B gleichgesetzt werden kann.
- 40** 3. Die somit im Umfang des Tenors zu gewährende AdV ist nicht von einer Sicherheitsleistung abhängig zu machen.
- 41** a) Die Anordnung einer Sicherheitsleistung im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes dient der Vermeidung von Steuerausfällen. Solche Ausfälle können vor allem dadurch entstehen, dass der Steuerpflichtige im Hauptsacheverfahren letztlich unterliegt und zu diesem Zeitpunkt die Durchsetzung der Steuerforderung gefährdet oder erschwert ist (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 29. November 2004 V B 78/04, BFHE 208, 93, BStBl II 2005, 535; vom 6. August 2007 VII B 108-109/06, BFH/NV 2007, 2358; vom 6. Februar 2013 XI B 125/12, BFHE 239, 390, BStBl II 2013, 983, jeweils m.w.N.). Eine Gefährdung der umstrittenen Umsatzsteueransprüche ergibt sich vorliegend schon aus dem unwidersprochenen Vorbringen des FA, wonach sich die Vermögenslage der Antragstellerin jährlich verschlechtere. Zudem gibt die Antragstellerin selbst an, keine Sicherheitsleistung erbringen zu können.
- 42** b) Das öffentliche Interesse an der Vermeidung von Steuerausfällen entfällt, wenn mit Gewissheit oder großer Wahrscheinlichkeit ein für den Steuerpflichtigen günstiger Prozessausgang zu erwarten ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 8. August 2011 XI B 39/11, BFH/NV 2011, 2106; in BFHE 239, 390, BStBl II 2013, 983, jeweils m.w.N.). Das ist hier nicht der Fall.
- 43** c) Die Anforderung einer Sicherheitsleistung darf jedoch --wie hier-- nicht erfolgen, wenn sie mit Rücksicht auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen eine unbillige Härte für ihn bedeuten würde, etwa weil der Steuerpflichtige im Rahmen zumutbarer Anstrengungen nicht in der Lage ist, Sicherheit zu leisten (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 26. Mai 1988 V B 26/86, BFH/NV 1989, 403; vom 28. Juni 1994 V B 18/94, BFH/NV 1995, 515; in BFHE 239, 390, BStBl II 2013, 983, jeweils m.w.N.). Lassen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen eine Sicherheitsleistung nicht zu, darf deshalb der Rechtsvorteil der Aussetzung bzw. der Aufhebung der Vollziehung bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des Steuerbescheides --auch bei fortlaufend veranlagten und festgesetzten Steuern wie Lohn- und Umsatzsteuer-- grundsätzlich nicht versagt werden (vgl. dazu Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22. September 2009 1 BvR 1305/09, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2010, 70, unter IV.1.b; ferner BFH-Beschlüsse vom 19. Februar 2010 II B 122/09, BFH/NV 2010, 1144; in BFHE 239, 390, BStBl II 2013, 983, jeweils m.w.N.).
- 44** Im Hinblick darauf, dass die Antragstellerin nach eigenem glaubhaften und substantiiert dargelegten Bekunden weder einen Geldbetrag zahlen noch eine Bürgschaft stellen kann und über keine Vermögenswerte verfügt, die als Sicherheit gestellt werden könnten, wird von der Anordnung einer Sicherheitsleistung abgesehen.
- 45** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1, § 143 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de