

Urteil vom 24. April 2013, XI R 9/11

Vorsteuerabzug aus dem Rückkauf von gebrauchten Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit - Rückwirkender Wegfall im Jahr des Leistungsbezugs - Neutralität der Umsatzsteuer

BFH XI. Senat

AO § 175 Abs 1 S 1 Nr 2, AO § 176 Abs 1, UStG § 4 Nr 9 Buchst b S 1, UStG § 4 Nr 28, UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, UStG § 15 Abs 2 S 1 Nr 1, EWGRL 388/77 Art 13 Teil B Buchst f

vorgehend FG Düsseldorf, 25. November 2010, Az: 1 K 4104/08 U

Leitsätze

1. NV: Die Veräußerung gebrauchter Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit, die der Unternehmer (Automatenaufsteller) ausschließlich zur Ausführung -- nach unmittelbarer Berufung auf Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG -- steuerfreier Umsätze verwendet hat, ist gemäß § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei (Rechtsprechung).
2. NV: Dies gilt auch für die Veräußerung solcher Geräte, bei denen sich der Automatenaufsteller gegenüber seinem FA auf die unmittelbare Anwendung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG für die Steuerfreiheit seiner Umsätze aus dem Betreiben der Geldspielgeräte erst berufen hat, nachdem er die Geräte veräußert hatte.
3. NV: Der Erwerber der gebrauchten Geldspielgeräte verliert den Vorsteuerabzug rückwirkend im Jahr des Leistungsbezugs und nicht erst in dem Zeitpunkt, in dem der Automatenaufsteller sich auf die Steuerbefreiung nach dem Unionsrecht beruft.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist der Vorsteuerabzug aus dem Rückkauf von Geldspielgeräten.
- 2 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG, die einen Großhandel mit Geldspiel- und Unterhaltungsgeräten betreibt. U.a. verkaufte sie Geldspielgeräte an Automatenaufsteller und kaufte diese nach einer gewissen Zeit wieder zurück. Für die Rückkäufe erteilte sie Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis. Aus diesen (unwidersprochen gebliebenen) Gutschriften machte sie Vorsteuerbeträge geltend.
- 3 Aufgrund einer Betriebsprüfung vertrat der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Auffassung, dass ein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den Rücklieferungen der Automaten nicht möglich sei. Umsätze aus dem Betreiben von Geldspielgeräten seien nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 17. Februar 2005 C-453/02 und C-462/02 --Linneweber und Akritidis-- (Slg. 2005, I-1131, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2005, 194) und den Urteilen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 12. Mai 2005 V R 7/02 (BFHE 210, 164, BStBl II 2005, 617) und vom 19. Mai 2005 V R 50/01 (BFH/NV 2005, 1881) umsatzsteuerfrei. Die Rücklieferungen der gebrauchten Geldspielgeräte seien als Hilfsumsätze gemäß § 4 Nr. 28 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit.
- 4 Unter dem 20. März 2008 erließ das FA geänderte Umsatzsteuerjahresbescheide u.a. für die Streitjahre 2003 und 2004. Den Einspruch hiergegen wies das FA zurück.
- 5 In der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht (FG) haben sich die Beteiligten in tatsächlicher Hinsicht darauf verständigt, dass die in den Streitjahren 2003 und 2004 streitigen Vorsteuerbeträge von 11.302 € (2003) und 12.682 € (2004) ausschließlich solche Geldspielautomaten betreffen, mit denen während ihrer gesamten Nutzungsdauer ausschließlich steuerfreie Umsätze getätigt worden sind, und für die der Vorsteuerabzug bei den Betreibern in vollem Umfang rückgängig gemacht worden ist.
- 6 Das FG gab der Klage statt (die Entscheidung ist abgedruckt in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 271). Für den Vorsteuerabzug sei im Streitfall allein maßgeblich, ob die in den Gutschriften ausgewiesene Steuer als

"geschuldete Steuer" zu qualifizieren sei. Dies sei nach Auffassung des Senats zu bejahen.

- 7** Zwar sei --nachdem die Geldspielautomatenbetreiber ihre Geldspielautomatenumsätze im Nachgang zu dem EuGH-Urteil --Linneweber und Akritidis-- (Slg. 2005, I-1131, UR 2005, 194) unter unmittelbarer Anwendung von Art. 13 Teil B Buchst. f 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) umsatzsteuerfrei behandelt hätten-- der Rückverkauf der Geräte durch die Betreiber an die Klägerin nach Art. 13 Teil B Buchst. c der Richtlinie 77/388/EWG ebenfalls umsatzsteuerfrei.
- 8** Für die Frage, ob Umsatzsteuer i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG 2004 bzw. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG 2003 "geschuldet" sei, komme es aber allein auf die deutsche Gesetzeslage und nicht darauf an, ob die Automatenaufsteller aus dem Rückverkauf der Spielgeräte in Anwendung des Unionsrechts Umsatzsteuer schuldeten. Nach dem deutschen UStG hätten die Automatenaufsteller Umsatzsteuer im Hinblick auf den Rückverkauf der Geräte geschuldet. Denn der einzig für die Hauptumsätze der Automatenaufsteller in Betracht kommende Steuerbefreiungstatbestand, § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG, habe sich --in seiner für die Streitjahre geltenden Fassung-- nicht auf die hier vorliegenden Geldspielautomatenumsätze bezogen, sodass § 4 Nr. 28 UStG nicht anwendbar sei.
- 9** Nur so könne im Wege verfassungsgemäßer Auslegung in einer dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz entsprechenden Weise gewährleistet werden, dass dem Empfänger einer Leistung keine steuerlichen Nachteile dadurch entstehen, dass der Leistende sich berechtigterweise auf dem nationalen Recht widersprechendes Unionsrecht beruft, und eine unzumutbare Risikoverteilung zu Lasten von Unternehmern vermieden werden, die als Steuereinnahmer im Interesse der Staatskasse fungierten und andernfalls die negativen Folgen aus der nicht ordnungsgemäßen Umsetzung des Unionsrechts in das deutsche Umsatzsteuerrecht zu tragen hätten.
- 10** Das FA rügt mit seiner Revision die Verletzung materiellen Rechts. Die in den Gutschriften ausgewiesene Umsatzsteuer sei keine geschuldete Steuer i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG. Auch nach deutschem Recht seien die Geräterücklieferungen gemäß § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei. Bei der in den Gutschriften ausgewiesenen Umsatzsteuer handele es sich lediglich um einen unrichtigen Steuerausweis i.S. des § 14c Abs. 1 UStG und um keine "gesetzlich geschuldete Steuer".
- 11** Das FA beantragt,
die Klage unter Aufhebung der Vorentscheidung abzuweisen.
- 12** Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 13** Sie ist der Auffassung, die --unionsrechtliche-- Steuerfreiheit der Umsätze der Automatenaufsteller aus dem Betrieb der Geräte sei nicht für den nach nationalem Recht zu beurteilenden (Rück-)Kauf der Geräte durch die Klägerin maßgeblich, denn diese habe sich gerade nicht auf den Anwendungsvorrang des Unionsrechts berufen und die Gutschriften seien auch nicht berichtigt worden. Sie wisse auch nicht, ob und ggf. wann sich die Automatenaufsteller auf die Steuerfreiheit nach dem Unionsrecht berufen hätten. Der tatsächlichen Verständigung vor dem FG habe eine Schätzung zugrunde gelegen, denn weder sie noch das FA hätten mit Bestimmtheit die notwendigen Feststellungen treffen können, mit welchen der zurückverkauften Geldspielautomaten während derer Nutzungsdauer ausschließlich steuerfreie Umsätze ausgeführt worden seien und ob und hinsichtlich welcher Geräte der Vorsteuerabzug bei den Betreibern in vollem Umfang rückgängig gemacht worden sei. Es bestehe daher auch keine Möglichkeit, die Gutschriften zu widerrufen und die "nicht geschuldete" Vorsteuer von den Rückverkäufern zurückzufordern. Nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils in der Rechtssache --Reemtsma-- (Urteil vom 15. März 2007 C-35/05 --Reemtsma--, Slg. 2007, I-2425, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2007, 515, UR 2007, 343, Rz 23) bleibe der Klägerin der Vorsteuerabzug daher erhalten.
- 14** Es gehe nicht an, dass das FA ihr den Vorsteuerabzug mit der Begründung entziehe, andere, nämlich die Automatenaufsteller, hätten sich hinsichtlich der mit den (rück-)verkauften Geräten erzielten Umsätze nachträglich auf die (unionsrechtliche) Steuerfreiheit berufen. Ebenso wenig könne sich das FA selbst auf das Unionsrecht berufen.
- 15** Das durch die Rechtsprechung des EuGH anerkannte (Wahl-)Recht des Steuerpflichtigen, sich auf ggf. für ihn günstigeres Unionsrecht zu berufen, unterscheide sich von der einem Steuerpflichtigen im positiven nationalen

Recht eingeräumten Möglichkeit, eine Option zur Steuerpflicht bestimmter Umsätze zu widerrufen. Denn mit der Berufung auf das Unionsrecht habe sie nicht rechnen müssen.

- 16 Die Auffassung des FA setze voraus, dass der Vorsteuerabzug rückwirkend entzogen werden könne. Für den Vorsteuerabzug komme es aber nach der Rechtsprechung des EuGH bspw. in seinem Urteil vom 8. Juni 2000 C-396/98 --Schlossstrasse-- (Slg. 2000, I-4279, BStBl II 2003, 446) auf die Rechtslage zu dem Zeitpunkt an, zu dem die Umsatzsteuer entstanden sei.
- 17 Der Staat habe sich das Steuerausfallrisiko selbst zuzuschreiben, dessen Ursache er durch die unzureichende Umsetzung des Unionsrechts selbst gelegt habe. Im Übrigen erleide er nicht einmal einen Ausfall, da die Gutschriften nicht berichtigt worden seien. Der Änderung des ursprünglichen Steuerbescheides stehe auch § 176 der Abgabenordnung (AO) entgegen.
- 18 Die Klägerin regt schließlich an, den Streitfall dem EuGH zur Klärung der Frage vorzulegen, nach welchen Regeln sich bemisst, ob eine Umsatzsteuer geschuldet sei.

Entscheidungsgründe

- 19 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 20 Entgegen der Auffassung des FG war der (Rück-)Verkauf der streitbefangenen Geldspielgeräte an die Klägerin gemäß § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei. Ein Vorsteuerabzug aus dem Kauf dieser Geräte steht der Klägerin nicht zu.
- 21 1. Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG 2003 kann der Unternehmer die in Rechnungen i.S. des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, bzw. gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG 2004 die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht nur für diejenigen Steuern, die geschuldet werden, d.h. mit einem der Mehrwertsteuer unterworfenen Umsatz in Zusammenhang stehen; das Recht auf Vorsteuerabzug erstreckt sich nicht auf eine Steuer, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung (oder Gutschrift) ausgewiesen ist (EuGH-Urteil vom 13. Dezember 1989 C-342/87 --Genius Holding--, Slg. 1989, 4227, Neue Juristische Wochenschrift 1991, 632, Rz 13, 19). Bei richtlinienkonformer Auslegung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist somit nicht jeder, sondern nur der geschuldete Steuerbetrag als Vorsteuer abziehbar (BFH-Urteile vom 2. April 1998 V R 34/97, BFHE 185, 536, BStBl II 1998, 695, und vom 1. Februar 2001 V R 23/00, BFHE 194, 493, BStBl II 2003, 673, unter II.5.).
- 22 2. Der Klägerin ist der Vorsteuerabzug zu versagen. Die Umsatzsteuer, die in den für die (zurück-)verkauften Geldspielgeräte ausgestellten Gutschriften ausgewiesen worden ist, wird von den Automatenaufstellern nach § 4 Nr. 28 UStG nicht (mehr) "geschuldet", nachdem sie sich nachträglich hinsichtlich ihrer Umsätze aus dem Betrieb dieser Geldspielgeräte wirksam auf die Steuerbefreiungsvorschrift des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG berufen haben.
- 23 a) Mit Urteil vom 16. Mai 2012 XI R 24/10 (BFHE 238, 468, BStBl II 2013, 52) hat der Senat entschieden, § 4 Nr. 28 UStG sei richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass die Veräußerung gebrauchter Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit, die der Unternehmer ausschließlich zur Ausführung --nach unmittelbarer Berufung auf Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG-- steuerfreier Umsätze verwendet hat, gemäß dieser Vorschrift ebenfalls steuerfrei ist. Denn an der Verwendung des Automatenaufstellers für nunmehr steuerfreie Ausgangsumsätze habe die Veräußerung der Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit nichts geändert (BFH-Urteil in BFHE 238, 468, BStBl II 2013, 52, unter II.2.c). Der Sinn und Zweck des § 4 Nr. 28 UStG gebiete es, Veräußerungsumsätze auch dann steuerfrei zu behandeln, wenn der Abzug der Vorsteuer aus ihren Anschaffungskosten in unmittelbarer Anwendung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen war (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 4 Nr. 28 Rz 18).
- 24 Dass sich die Automatenaufsteller gegenüber ihren Finanzämtern für die Steuerfreiheit ihrer Umsätze aus dem Betreiben der Geldspielgeräte auf die unmittelbare Anwendung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG erst berufen haben, nachdem sie die hier streitigen (Rück-)Verkäufe vorgenommen hatten, ändert nichts daran, dass ihre (Rück-)Verkaufsumsätze an die Klägerin nunmehr --nachträglich-- nach § 4 Nr. 28 UStG

steuerfrei waren. Waren danach aber die (Rück-)Verkaufsumsätze steuerfrei, so ist die in den Gutschriften für diese Umsätze ausgewiesene Umsatzsteuer keine gesetzlich geschuldete Steuer (mehr), die als Vorsteuer abgezogen werden könnte.

- 25** b) Der Streitfall, in dem sich die Automatenaufsteller, die (Rück-)Verkäufer, erst nach Ausführung der Verkäufe auf die Steuerfreiheit berufen haben, ist --entgegen der Auffassung des FG-- vergleichbar mit dem Sachverhalt in dem Senatsurteil vom 10. Dezember 2009 XI R 7/08 (BFH/NV 2010, 1497, HFR 2010, 749), in dem der leistende Unternehmer den Verzicht auf die Steuerbefreiung seiner Lieferungen erst nach Ausführung der Lieferungen rückgängig gemacht hatte und damit im Ergebnis steuerfrei geliefert hatte. In beiden Fällen hat sich die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Lieferumsätze nachträglich dahingehend geändert, dass diese nunmehr als steuerfrei anzusehen sind. Und in beiden Fällen war hierfür eine Erklärung des Leistenden ursächlich, die dieser erst nach der Lieferung des verkauften Gegenstandes abgegeben hatte.
- 26** Wie im Fall des Senatsurteils in BFH/NV 2010, 1497, HFR 2010, 749 verliert der Leistungsempfänger, vorliegend die Klägerin, den Vorsteuerabzug rückwirkend im Jahr des Leistungsbezugs und nicht erst in dem Zeitpunkt, in dem der leistende Unternehmer sich auf die Steuerbefreiung nach dem Unionsrecht beruft. Denn die Steuerbefreiung der Geldspielumsätze und die dadurch gemäß § 4 Nr. 28 UStG ausgelöste Steuerbefreiung der (Rück-)Verkäufe der Geldspielgeräte hat Tatbestandswirkung für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers und ist deshalb ein rückwirkendes Ereignis i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2010, 1497, HFR 2010, 749, unter II.2.b). Der Einwand der Klägerin, es werde rückwirkend anderes Recht angewandt als das zum Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs geltende, greift daher nicht durch.
- 27** c) Soweit die Klägerin geltend macht, sie wisse nicht, ob und ggf. wann sich die Automatenaufsteller auf die unionsrechtliche Steuerfreiheit der Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten berufen hätten, kommt es darauf nicht an. Auch im Falle des Widerrufs einer Option zur Steuerfreiheit erfährt der Geschäftspartner dies nicht zwangsläufig von dem Widerrufenden selbst, sondern erst von seinem FA, wenn dies daraus die steuerrechtlichen Konsequenzen im Rahmen eines Steueränderungsbescheides zieht.
- 28** Im Übrigen handelt es sich um nachträglichen, gemäß § 118 Abs. 2 FGO vom Revisionsgericht nicht mehr zu berücksichtigenden Sachvortrag, wenn die Klägerin nunmehr geltend macht, die in der mündlichen Verhandlung vor dem FG in tatsächlicher Hinsicht erzielte Verständigung könne nicht dahingehend verstanden werden, ihr sei bekannt, für welche Rückkäufe der Vorsteuerabzug streitig sei und welche der Rückverkäufer sich hinsichtlich des Betriebs der Geldspielautomaten auf die Steuerfreiheit nach Unionsrecht berufen hätten.
- 29** d) Zutreffend weist das FA darauf hin, dass es nicht die Finanzverwaltung gewesen sei, die vertrauensschutzbegründende Handlungen oder Verlautbarungen gegenüber der Klägerin abgegeben und später widerrufen oder geändert habe.
- 30** Ob die Automatenaufsteller zivilrechtlich gegenüber der Klägerin verpflichtet waren, die Steuerpflicht der Verkäufe nach Möglichkeit aufrechtzuerhalten, ist umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich nicht zu prüfen (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2010, 1497, HFR 2010, 749, unter II.2.d). Wenn die Klägerin nach den Umständen des Verkaufsgeschäfts darauf vertrauen konnte und vertraut hat --was hier nicht zu klären ist--, dass ihre Geschäftspartner, die Automatenaufsteller, alles unterlassen würden, was ihre Berechtigung zum Vorsteuerabzug gefährden könnte, so muss sie ihr Vertrauen bei ihren Vertragspartnern suchen.
- 31** e) Unerheblich ist es entgegen der Auffassung der Klägerin insoweit auch, ob allein die unzureichende Umsetzung des Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG durch den nationalen Gesetzgeber in § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG es den Automatenaufstellern ermöglicht hat, sich erst nach dem (Rück-)Verkauf der fraglichen Geldspielgeräte auf die unionsrechtliche Steuerfreiheit der mit diesen Geräten ausgeführten Umsätze zu berufen.
- 32** Wie dem Vorlagebeschluss des BFH vom 6. November 2002 V R 7/02 (BFHE 200, 149), der dem EuGH-Urteil in der Rechtssache --Linneweber und Akritidis-- (Slg. 2005, I-1131, UR 2005, 194) zugrunde liegt, zu entnehmen ist, bestanden zwar Zweifel daran, ob § 4 Nr. 9 Buchst. b UStG zutreffend Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG umsetzt. Daraus ergibt sich aber zugleich, dass die Rechtslage vor Ergehen dieses EuGH-Urteils unklar war (vgl. BFH-Urteil vom 23. November 2006 V R 51/05, BFHE 216, 350, BStBl II 2007, 433, unter II.2.c bb) und dem Gesetzgeber deshalb nicht der Vorwurf gemacht werden kann, er habe es aufgrund vorsätzlich unzutreffender Umsetzung (mit) zu verantworten, dass die Automatenaufsteller sich erst nach dem (Rück-)Verkauf der fraglichen Geldspielgeräte auf die unionsrechtliche Steuerfreiheit der mit diesen Geräten ausgeführten Umsätze berufen

konnten und die Klägerin deshalb nachträglich das Recht auf Vorsteuerabzug verliert (vgl. auch Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 26. April 2012 III ZR 215/11, HFR 2012, 1112, UR 2012, 632).

- 33** f) Die Klägerin kann sich ferner nicht mit Erfolg auf § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO berufen. Denn die streitige Änderung des Steuerbescheides beruht nicht darauf, dass sich die Rechtsprechung zu § 4 Nr. 28 UStG geändert hätte. Maßgeblich ist vielmehr, dass sich die Rückverkäufer mit Erfolg auf Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG berufen haben und deshalb die fraglichen Umsätze aus dem Betrieb der Geldspielautomaten nunmehr steuerfrei waren.
- 34** 3. Der Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer steht einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei der Klägerin nicht entgegen.
- 35** Dem Grundsatz der Neutralität und Effektivität der Mehrwertsteuer ist in der Regel genügt, wenn der Leistende die Erstattung der irrtümlich --bzw. zu Unrecht-- an die Steuerbehörden bezahlten Mehrwertsteuer verlangen und der Leistungsempfänger eine zivilrechtliche Klage gegen den Leistenden auf Rückzahlung der rechtsgrundlos bezahlten Beträge erheben kann (EuGH-Urteil --Reemtsma-- in Slg. 2007, I-2425, HFR 2007, 515, UR 2007, 343, Rz 39; BFH-Urteil vom 11. Oktober 2007 V R 27/05, BFHE 219, 266, BStBl II 2008, 438, unter II.6.b). Dass dies vorliegend nicht der Fall ist, ergibt sich nicht aus den tatsächlichen Feststellungen des FG.
- 36** Im Übrigen ist auf Folgendes hinzuweisen: In dem EuGH-Urteil in der Rechtssache --Reemtsma-- (Slg. 2007, I-2425, HFR 2007, 515, UR 2007, 343) hat der EuGH ausgeführt, dass die Mitgliedstaaten für den Fall, dass die Erstattung der Mehrwertsteuer unmöglich oder übermäßig erschwert wird, die erforderlichen Mittel vorsehen müssen, die es dem Leistungsempfänger ermöglichen, die zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer erstattet zu bekommen (vgl. dazu auch EuGH-Urteil vom 11. April 2013 C-138/12 --Rusedespred OOD--, Mehrwertsteuerrecht 2013, 234, Deutsches Steuerrecht 2013, 857, Rz 30, m.w.N.). Nach dem deutschen Steuerrecht eröffnen die Regelungen in § 163 AO und § 227 AO verfahrensrechtlich die Möglichkeit der Berücksichtigung dieses Gesichtspunkts allein im Billigkeitsverfahren (vgl. BFH-Entscheidungen vom 30. Juli 2008 V R 7/03, BFHE 223, 372, BStBl II 2010, 1075; vom 12. Dezember 2012 V B 70/12, BFH/NV 2013, 515, Rz 15), in dem u.a. zu prüfen wäre, ob die Geräterückverkäufer die in den Gutschriften ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt und nicht zwischenzeitlich zurückerhalten haben. Dies ist jedoch nicht Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits.
- 37** 4. Der Senat hält es nicht für geboten, das Verfahren auszusetzen und die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorzulegen. Die von der Klägerin aufgeworfene Frage, nach welchen Regelungen sich bemißt, ob die Steuer, deren Abzug als Vorsteuer geltend gemacht wird, eine geschuldete Steuer sei, bedarf im Streitfall keiner Entscheidung des EuGH. Denn aus den Ausführungen unter II.2.b ergibt sich, dass die in den Gutschriften für (Rück-)Verkaufsumsätze ausgewiesene Umsatzsteuer deshalb keine gesetzlich geschuldete Steuer (mehr) war, weil diese Umsätze (im Ergebnis) aufgrund der Berufung auf die Richtlinie 77/388/EWG steuerfrei waren. Dies ist --auch unionsrechtlich-- zweifelsfrei.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de