

# Beschluss vom 26. September 2014, XI S 14/14

**AdV bei Vertrauen des vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängers auf die vom Lieferanten angegebene Rechnungsanschrift - Zugangsvoraussetzung des § 69 Abs. 4 Satz 1 FGO - ernstliche Zweifel an seiner Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Steuerbescheids, der bereits Gegenstand eines anhängigen Revisionsverfahrens ist - Anordnung einer Sicherheitsleistung im AdV-Verfahren**

BFH XI. Senat

FGO § 69 Abs 3, FGO § 136 Abs 1, FGO § 143 Abs 1, AO § 163, AO § 227, UStG § 6a Abs 4 S 1, UStG § 14 Abs 4 Nr 1, UStG § 15, UStDV § 17a Abs 2 Nr 2, UStDV § 17c Abs 2 Nr 9, GG Art 19 Abs 4, FGO § 69 Abs 2, FGO § 69 Abs 4, UStG VZ 2008

## Leitsätze

NV: Ob an der Rechtsprechung des BFH festzuhalten ist, wonach Vertrauens Gesichtspunkte nicht bei der Festsetzung der Umsatzsteuer, sondern ggf. nur im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme berücksichtigt werden können, wenn der zum Vorsteuerabzug berechnete Leistungsempfänger auf die Angaben des Lieferanten vertraute und sich diese Angaben --wie hier die Rechnungsanschrift-- später als falsch herausstellen, ist nicht im AdV-Verfahren, sondern im Hauptsacheverfahren zu klären.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Antragstellerin (Antragstellerin) --eine im Dezember 2007 gegründete GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer A ist-- handelte im Streitjahr 2008 mit Kraftfahrzeugen. Sie hat nach Angaben ihres Prozessbevollmächtigten mit Schreiben vom 14. Juli 2014 inzwischen ihren Sitz von ... nach ... verlegt.
- 2 Anlässlich einer die Voranmeldezeiträume Januar bis Juni 2008 umfassenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung stellte die Prüferin fest, dass bisher als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an eine Firma "... (B) in Mallorca behandelte Umsätze steuerpflichtig seien, was zu Mehrsteuern in Höhe von ... € führe. Nach den Feststellungen der Steuerfahndung C seien die betroffenen Fahrzeuge tatsächlich nicht nach Spanien verbracht, sondern im Inland weiter vermarktet worden. Zudem seien Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der D in Höhe von ... € nicht abziehbar, weil es sich bei dieser Firma um eine "Scheinfirma" handle, die unter ihrer Rechnungsanschrift keinen Sitz gehabt habe.
- 3 Im Rahmen einer weiteren, nunmehr die Voranmeldungszeiträume Juli bis Dezember 2008 umfassenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung stellte die Prüferin fest, dass die Antragstellerin auch in diesem Zeitraum Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der D in Höhe von ... € geltend gemacht hatte, die ebenfalls nicht abziehbar seien.
- 4 Im Januar 2010 reichte die Antragstellerin ihre Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Streitjahr ein, in der sie steuerpflichtige Lieferungen in Höhe von ... € und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe in Höhe von ... € sowie --entgegen den Prüfungsfeststellungen-- steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen in Höhe von ... € und Vorsteuerbeträge in Höhe von ... € erklärte. Insgesamt ergab sich eine Umsatzsteuer von ./.. ... €.
- 5 Das vormals zuständige Finanzamt (FA) ... (I) folgte den Angaben der Antragstellerin nicht und setzte die Umsatzsteuer für 2008 mit Bescheid vom 31. August 2010 entsprechend den Feststellungen der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen auf ./.. ... € fest.
- 6 Der Einspruch blieb ohne Erfolg; das FA I wies ihn mit Einspruchsentscheidung vom 19. November 2011 als unbegründet zurück.
- 7 Für das anschließende Klageverfahren gewährte das FA I mit Verfügung vom 8. Januar 2011 die Aussetzung der Vollziehung (AdV) des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids ohne Sicherheitsleistung und unter

Widerrufsvorbehalt.

- 8 Während des Klageverfahrens wurde der Beklagte und Antragsgegner (das FA) mit Wirkung vom 1. April 2011 für die Besteuerung der Antragstellerin zuständig.
- 9 Das FA widerrief mit Verfügung vom 21. November 2012 die bisher gewährte AdV, nachdem es zuvor die Antragstellerin fruchtlos aufgefordert hatte, Sicherheit zu leisten. Zur Begründung führte das FA aus, eine AdV ohne Sicherheitsleistung komme nicht in Betracht, weil sich die wirtschaftlichen Verhältnisse und die Vermögenslage der Antragstellerin erheblich verschlechtert hätten.
- 10 Das Finanzgericht (FG) setzte mit Beschluss vom 11. Juli 2013 1 V 4617/12 A(U) die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheids für das Streitjahr bis zum Ablauf eines Monats nach Ergehen einer die Instanz abschließenden Entscheidung im Verfahren 1 K 4566/10 U unter der Bedingung aus, dass die Antragstellerin bis zum 15. August 2013 Sicherheit in Höhe von ... € leiste, und wies im Übrigen den Antrag, die Vollziehung des betreffenden Bescheids ohne Sicherheitsleistung auszusetzen, ab. Es ließ die Beschwerde gegen seinen Beschluss nicht zu.
- 11 Die Klage hatte zu einem geringen Teil Erfolg. Das FG gab mit Urteil vom 14. März 2014 1 K 4566/10 U (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2014, 1526) der Klage statt, soweit die Lieferung eines Porsche 997 an die B (Rechnung vom 19. Februar 2008) besteuert worden war, und minderte dementsprechend die festgesetzte Umsatzsteuer für das Streitjahr um ... €. Im Übrigen wies es die Klage als unbegründet ab.
- 12 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 (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 Lohnsteuerhilfevereins 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 (BFH-Beschluss vom 14. März 2000 V B 187/99, BFH/NV 2000, 1252). 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.
- 13 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 (AO) 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. Der Senat folge damit nicht der vom FG Münster mit Beschluss vom 12. Dezember 2013 5 V 1934/13 U (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.
- 14 Das FA I sei --mit Ausnahme des Porsche, wozu das FG eine Lieferung durch die Antragstellerin nicht feststellen konnte-- 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 Gutgläubenschutzes stelle sich nur, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen sei. Vorliegend fehle es an einem belegmäßigen Nachweis des Bestimmungsorts der streitigen Lieferungen.

- 15 Das FG hat die Revision gegen sein Urteil zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen.
- 16 Die Antragstellerin hat die Revision fristgerecht eingelegt und begründet. Über die Revision ist noch nicht entschieden worden.
- 17 Das FA hat einen weiteren Antrag der Antragstellerin auf AdV des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids mit Verfügung vom 8. Juli 2014 abgelehnt.
- 18 Zur Begründung des vorliegenden Antrags auf AdV bringt die Antragstellerin 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 des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids seien nicht deshalb ausgeschlossen, weil das FG (zum überwiegenden Teil) die Klage abgewiesen habe.
- 19 Das FA gehe unzutreffend davon aus, der EuGH habe mit Urteil vom 28. Juni 2007 C-73/06 --Planzer Luxembourg-- (Slg. 2007, I-5655, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2007, 654) entschieden, 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 Voraussetzung der Anschrift i.S. des Art. 226 Nr. 5 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem diene der Identifikation des Rechnungsausstellers. Es wäre für einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer unzumutbar, hätte er zu prüfen, 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.
- 20 Auf die Angabe des Zielorts in den Verbringungsnachweisen komme es nicht an, weil sich dieser bereits aus den Ausgangsrechnungen ergebe, die Teile des Buch- und Belegnachweises seien.
- 21 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 Verbringungsnachweis 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.
- 22 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 Steuerbescheids zu versagen, wenn seine wirtschaftlichen Verhältnisse die Leistung einer Sicherheit nicht zuließen.
- 23 Die Antragstellerin beantragt sinngemäß, die Vollziehung des Umsatzsteuerbescheids vom 31. August 2010 ohne Sicherheitsleistung auszusetzen.
- 24 Das FA beantragt, den Antrag auf AdV abzulehnen, hilfsweise die AdV nur gegen Sicherheitsleistung zu gewähren.
- 25 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.

- 26** 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.
- 27** Dem Senat lagen die folgenden Unterlagen, die die Antragstellerin mit ihrem Antragschreiben vom 14. Juli 2014 zu den Akten gereicht hat, vor: Jahresabschluss 2013, Finanzstatus zum 31. Mai 2014, Schreiben der Sparkasse ... vom 26. Juni 2014.

## Entscheidungsgründe

- 28** II. Dem Antrag auf AdV des Umsatzsteuerbescheids für 2008 war teilweise zu entsprechen.
- 29** 1. Der Antrag ist zulässig.
- 30** 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).
- 31** b) Zudem hat das FA den erneuten Antrag auf AdV mit Verfügung vom 8. Juli 2014 abgelehnt. 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, BFH/NV 1999, 210; vom 27. März 2000 III S 6/99, BFH/NV 2000, 1129, jeweils m.w.N.), liegt damit vor.
- 32** 2. Der Antrag ist in dem aus dem Tenor ersichtlichen Umfang auch begründet.
- 33** 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 Bescheids 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, n.v., juris, 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. dazu 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; vom 2. Juli 2014 XI S 8/14, n.v., juris, Rz 24, jeweils m.w.N.).
- 34** 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 Steuerbescheids zu rechnen ist. Das bedeutet, dass bei vermutlichem Durcherkennen 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.).
- 35** b) Nach diesen Maßgaben bestehen im Streitfall insoweit ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids, als das FA darin den Vorsteuerabzug aus Rechnungen der D versagt hat.
- 36** aa) Die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden, reicht als zutreffende Anschrift für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung (grundsätzlich) nicht aus (vgl. dazu z.B. 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). Gleichwohl 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 nur insoweit geklärt, dass es jedenfalls bei einer GmbH, die --wie hier die D-- in großem Umfang mit Kraftfahrzeugen 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 finden (vgl. dazu BFH-Beschluss in BFH/NV 2000, 1252).

- 37** bb) Unentschiedenheit oder Unsicherheit besteht dagegen in der Beurteilung der Rechtsfrage, ob mit Blick auf die Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. Urteile vom 21. Juni 2012 C-80/11 und C-142/11 --Mahagebén und Dávid--, BFH/NV 2012, 1404, UR 2012, 591; vom 13. Februar 2014 C-18/13 --Maks Pen EOOD--, Mehrwertsteuerrecht 2014, 197, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2014, 380) 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).
- 38** Insoweit könnte die Klägerin --obgleich § 15 UStG den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nicht vorsieht und Vertrauensschutzgesichtspunkte deshalb grundsätzlich nicht bei der Steuerfestsetzung nach den gesetzlichen Vorschriften des UStG, sondern ggf. nur 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).
- 39** Nach Auffassung des Sächsischen FG im Beschluss vom 4. April 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, so dass 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).
- 40** cc) Angesichts dieser ungeklärten Rechtslage war die beantragte AdV zu gewähren, soweit das FA den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der D in dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid versagte. Denn 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, n.v., juris, jeweils m.w.N.).
- 41** Insoweit ist bei summarischer Prüfung ein Erfolg der Antragstellerin im Revisionsverfahren nicht auszuschließen.
- 42** c) Die Vollziehung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides war ferner auszusetzen, soweit das FA eine Lieferung eines Porsche besteuert hat. Das FG vermochte --was unwidersprochen blieb-- keine entsprechende Lieferung der Klägerin festzustellen. Danach besteht Unklarheit in der Beurteilung einer entscheidungserheblichen Tatfrage.
- 43** d) Im Übrigen bestehen an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids keine ernstlichen Zweifel. Das Revisionsverfahren hat insoweit voraussichtlich keinen Erfolg. Bei den in den Rechnungen an die B abgerechneten Umsätzen hat es sich --mit Ausnahme des vorgenannten Porsche-- um steuerpflichtige Lieferungen gehandelt.
- 44** aa) Zwar kann sich die gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 2, § 17c Abs. 2 Nr. 9 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung a.F. 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, UR 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".

- 45** bb) 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.
- 46** 3. Die somit im Umfang des Tenors zu gewährende AdV war nicht von einer Sicherheitsleistung abhängig zu machen.
- 47** 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.
- 48** 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.
- 49** 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 Steuerbescheids --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, HFR 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.).
- 50** 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.
- 51** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1, § 143 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)