

Beschluss vom 02. November 2016, V B 72/16

Aufhebung und Zurückverweisung wegen Verfahrensfehler; Gesamtergebnis des Verfahrens, Bedeutung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für Umsatzsteuerfreiheit

ECLI:DE:BFH:2016:B.021116.VB72.16.0

BFH V. Senat

FGO § 96 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 6, UStG § 6a Abs 3, UStG § 6a Abs 4, UStDV § 17c Abs 1, UStG VZ 2010

vorgehend FG Düsseldorf, 02. März 2016, Az: 5 K 3431/14 U

Leitsätze

1. NV: Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist keine materiellrechtliche Voraussetzung der innergemeinschaftlichen Lieferung, sie erlangt aber Bedeutung für die Steuerfreiheit aufgrund des Beleg- und Buchnachweises sowie für die Steuerfreiheit aufgrund Vertrauensschutzes.
2. NV: Soweit die Steuerfreiheit aufgrund Vertrauensschutzes u.a. voraussetzt, dass der Unternehmer den gesetzlichen Nachweispflichten ihrer Art nach nachgekommen ist, kommt es auf die formelle Vollständigkeit, nicht aber auf die inhaltliche Richtigkeit der Beleg- und Buchangaben an. Diese Verpflichtung erfüllt der Unternehmer u.a. durch Aufzeichnung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers.

Tenor

Auf die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 3. März 2016 5 K 3431/14 U aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine Automobile GmbH, handelt mit gebrauchten Kfz. Anlässlich einer bei ihr durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung versagte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) im Streitjahr (2010) die Steuerfreiheit von Lieferungen gebrauchter PKW an die Firma MP, die eine Umsatzsteuer-Identifikations-Nummer (USt-Id-Nr.) besaß. Einspruch und Klage gegen den Änderungsbescheid blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) begründete die Klageabweisung damit, dass MP nach Auskunft der zuständigen Behörden in der Republik Italien (Italien) kein Unternehmer i.S. des § 6a Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) gewesen sei. Auf Vertrauensschutz nach § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG könne sich die Klägerin nicht berufen, weil sie nicht glaubhaft dargetan habe, dass sie die Unrichtigkeit der Angaben des MP als Abnehmer nicht erkennen konnte.
- 2 Mit ihrer Beschwerde macht die Klägerin geltend, das FG habe einen Verfahrensfehler begangen. Es habe ihren Tatsachenvortrag zum Vorliegen von qualifizierten Bestätigungen der USt-Id-Nr. des Abnehmers durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) vor Ausführung des ersten Geschäfts unberücksichtigt gelassen, obwohl dieser Vortrag --auch bei Zugrundelegung der materiell-rechtlichen Auffassung des FG-- entscheidungserheblich sei.

Entscheidungsgründe

- 3 II. Die Beschwerde ist begründet.
- 4 Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 5 Es liegt ein von der Klägerin in der erforderlichen Form (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO) dargelegter Verfahrensmangel i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO vor, auf dem die Entscheidung des FG beruhen kann. Denn das FG hat § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verletzt.
- 6 1. Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das FG seiner Überzeugungsbildung das Gesamtergebnis des Verfahrens, also den gesamten konkretisierten Prozessstoff zu Grunde zu legen. Das bedeutet u.a., dass das FG den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei berücksichtigen muss (Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. November 2001 II B 29/00, BFH/NV 2002, 512; vom 22. Juli 2004 II B 26/03, BFH/NV 2004, 1546; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 96 Rz 23/24, m.w.N.). Dabei gehört zum Akteninhalt u.a. das Vorbringen der Beteiligten (BFH-Urteil vom 6. Dezember 1978 I R 131/75, BFHE 126, 379, BStBl II 1979, 162). Deshalb muss das FG in seinem Urteil zwar nicht auf jede Einzelheit des Sachverhalts und des Beteiligtenvortrags ausdrücklich eingehen (BFH-Beschluss vom 7. Juli 2004 X B 63/03, BFH/NV 2004, 1653, 1654, m.w.N.). Es verletzt jedoch seine Pflicht zur vollständigen Berücksichtigung des Streitstoffs, wenn es einen bestimmten Tatsachenvortrag erkennbar unberücksichtigt lässt, obwohl dieser auf der Basis seiner materiell-rechtlichen Auffassung entscheidungserheblich sein kann (BFH-Beschluss vom 21. Dezember 2004 I B 128/04, BFH/NV 2005, 994).
- 7 2. Nach diesen Maßstäben liegt der von der Klägerin gerügte Verfahrensmangel vor, auf dem die Entscheidung des FG beruhen kann.
- 8 a) Die Klägerin hat im finanzgerichtlichen Verfahren vorgebracht, sie habe zum Zeitpunkt des ersten Geschäfts mit MP am 18. August 2010 eine qualifizierte Abfrage beim BZSt eingeholt. Dabei sei bestätigt worden, dass die Firma des Käufers in Italien unter der genannten USt-Id-Nr. aktuell existiere. Daneben hätten Firmenpapiere und der Pass des Käufers (MP) vorgelegen. Für vier weitere Geschäfte am 31. August 2010 und für das Geschäft am 23. Oktober 2010 seien weitere qualifizierte Abfragen erfolgt, die das BZSt positiv beschieden habe. Das Urteil des FG enthält weder im Tatbestand noch in den Entscheidungsgründen Ausführungen zu diesem Vorbringen.
- 9 b) Das BZSt bestätigt auf Anfrage dem Unternehmer i.S. des § 2 UStG die Gültigkeit einer USt-Id-Nr. sowie den Namen und die Anschrift der Person, der die USt-Id-Nr. von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde. Die USt-Id-Nr. (§ 27a UStG) bzw. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer (Art. 214 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 2006/112/EG) sind zwar keine materiell-rechtlichen Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung (vgl. hierzu Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- Plöckl vom 20. Oktober 2016 C-24/15, EU:C:2016:791, Rz 41), sie erlangen aber Bedeutung für die Steuerfreiheit aufgrund des Beleg- und Buchnachweises (§ 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung --UStDV--) sowie für die Steuerfreiheit aufgrund Vertrauensschutzes (§ 6a Abs. 4 UStG).
- 10 aa) Die USt-Id-Nr. des Abnehmers (§ 17c Abs. 1 Satz 1 UStDV) ist Teil des vom Unternehmer zu führenden Buchnachweises. Aufzuzeichnen ist die richtige USt-Id-Nr. des wirklichen Abnehmers; diese muss im Zeitpunkt der Lieferung noch gültig sein (BFH-Beschluss vom 2. April 1997 V B 159/96, BFH/NV 1997, 629). Im Streitfall hat die Klägerin zwar die bei Lieferung noch gültige USt-Id-Nr. des MP aufgezeichnet. Da es sich aber bei dieser Firma --was unstrittig ist-- um keinen Unternehmer handelt, entfällt die Beweiskraft dieser buchmäßigen Aufzeichnung. Es kann daher insoweit nicht zu einer Inanspruchnahme der Steuerfreiheit auf formeller Beweisgrundlage kommen (BFH-Urteil vom 10. August 2016 V R 45/15, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2016, 2402).
- 11 bb) Die Steuerfreiheit aufgrund Vertrauensschutzes nach § 6a Abs. 4 UStG setzt u.a. voraus, dass der Unternehmer den Nachweispflichten nach § 6a Abs. 3 UStG i.V.m. §§ 17a ff. UStDV ihrer Art nach nachgekommen ist (BFH-Urteile in DStR 2016, 2402, sowie vom 12. Mai 2011 V R 46/10, BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, Rz 30). Maßgeblich hierfür ist die formelle Vollständigkeit, nicht aber auch die inhaltliche Richtigkeit der Beleg- und Buchangaben, da § 6a Abs. 4 UStG das Vertrauen auf unrichtige Abnehmerangaben schützt (BFH-Urteile in BFHE 234, 436, BStBl II 2011, 957, und vom 15. Februar 2012 XI R 42/10, BFH/NV 2012, 1188). Dafür genügt die Aufzeichnung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen USt-Id-Nr. des Abnehmers, sodass die --im Streitfall erfolgte-- rückwirkende

Löschung dieser USt-Id-Nr. nach Ausführung der Lieferung nicht zulasten des gutgläubigen Lieferers berücksichtigt werden kann. Denn es widerspräche dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, den Verkäufer allein deshalb zur Mehrwertsteuer heranzuziehen, weil die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers rückwirkend aus dem Register gelöscht wurde (EuGH-Urteile vom 9. Oktober 2014 C-492/13, EU:C:2014:2267, Rz 36, sowie Mecsek-Gabona vom 6. September 2012 C-273/11, EU:C:2012:547, Rz 63 und 64).

- 12** Selbst wenn ganz erhebliche und auf den ersten Blick erkennbare Unterschiede hinsichtlich der Unterschrift auf den Abholbelegen für drei PKW und dem Reisepass vorhanden sind (vgl. BFH-Urteil vom 14. November 2012 XI R 17/12, BFHE 239, 516, BStBl II 2013, 407, Leitsatz 1 sowie Rz 26) und diese Abweichungen allein oder zusammen mit den verschiedenen Angaben der Klägerin über den Abholvorgang für die vier am 31. August 2010 verkauften PKW geeignet wären, Zweifel hinsichtlich der Person des tatsächlichen Abnehmers und der unternehmerischen Verwendung der verkauften PKW im übrigen Gemeinschaftsgebiet zu begründen, sind keinerlei Anhaltspunkte dafür festgestellt, dass die Klägerin bereits bei dem davor liegenden Verkauf vom 18. August 2010 und dem danach erfolgten Verkauf vom 23. Oktober 2010 die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht beachtet hätte. Die bloße Vermutung, dass die Geschehnisse am 31. August 2010 zwischen der Klägerin und MP "möglicherweise" bereits am 18. August 2010 abgesprochen worden seien, ist jedenfalls nicht ausreichend, um einem Steuerpflichtigen den aufgrund der seinerzeit gültigen USt-Id-Nr. bestehenden Vertrauensschutz auch für solche Lieferungen zu versagen, in denen zu besonderer Sorgfalt veranlassende Umstände weder festgestellt noch offensichtlich sind.
- 13** 3. Der Senat hält es für sachgerecht, nach § 116 Abs. 6 FGO zu verfahren, da im Streitfall von einer Revisionsentscheidung keine weitere rechtliche Klärung zu erwarten ist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 17. September 2003 I B 18/03, BFH/NV 2004, 207; vom 29. Januar 2010 II B 107/09, BFH/NV 2010, 938). Das angefochtene Urteil war daher aufzuheben und der Rechtsstreit insoweit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.
- 14** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de