

Beschluss vom 16. Mai 2019, XI B 14/19

Teilweise Parallelentscheidung zu BFH-Beschluss vom 16.05.2019 XI B 13/19 - AdV; Leistungsbeschreibung bei Waren im Niedrigpreissegment; kein Vorsteuerabzug aus Scheinlieferung; kein Vorsteuerabzug bei Beteiligung an fremder Steuerhinterziehung; Gewährung des Vorsteuerabzugs im Wege des Gutglaubensschutzes

[ECLI:DE:BFH:2019:BA.160519.XIB14.19.0](#)

BFH XI. Senat

UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, UStG § 14 Abs 4 Nr 5, AO § 163, AO § 227, EGRL 112/2006 Art 226 Nr 6, EGRL 112/2006 Art 168 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 178 Buchst a, AEUV Art 325, UStG VZ 2011 , UStG VZ 2012 , UStG VZ 2013 , UStG VZ 2014 , FGO § 69

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 07. Januar 2019, Az: 1 V 602/18

Leitsätze

1. NV: Nach Maßgabe der summarischen Überprüfung der Rechtmäßigkeit von Steuerfestsetzungen im Verfahren um eine AdV ist ernstlich zweifelhaft, ob der Vorsteuerabzug aus Rechnungen im sog. Niedrigpreissegment hinsichtlich der Leistungsbeschreibung voraussetzt, dass die Art der gelieferten Gegenstände mit ihrer handelsüblichen Bezeichnung angegeben wird oder ob insoweit die Angabe der Warengattung (z.B. "Hosen", "Tops", "Shirts") ausreicht .
2. NV: Es ist nicht ernstlich zweifelhaft, dass der Vorsteuerabzug versagt werden darf, wenn die Lieferung, über die abgerechnet worden ist, nicht bewirkt worden ist .
3. NV: Es ist nicht ernstlich zweifelhaft, dass der Vorsteuerabzug versagt werden darf, wenn der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt hatte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war .
4. NV: Es ist (weiterhin) ernstlich zweifelhaft, ob beim Vorsteuerabzug Gutglaubensschutz nur im Billigkeitsverfahren zu gewähren ist (Bestätigung der Rechtsprechung) .

Tenor

Auf die Beschwerde der Antragstellerin wird der Beschluss des Hessischen Finanzgerichts vom 8. Januar 2019 1 V 602/18 aufgehoben.

Die Sache wird an das Hessische Finanzgericht zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten im Verfahren wegen Aussetzung der Vollziehung (AdV) darüber, ob der Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin) der Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Textilien (Bekleidungsstücke) im sog. Niedrigpreissegment zu gewähren ist.
- 2 Die Antragstellerin war in den Streitjahren (2011 bis 2014) im Bereich des Großhandels mit Textilien und Modeaccessoires im sog. Niedrigpreissegment tätig. Die Einkaufspreise je Artikel bewegten sich überwiegend im unteren bis mittleren einstelligen Euro-Bereich; teilweise lagen die Einkaufspreise zwischen 10 € und 12 €.
- 3 Die Antragstellerin nahm in den Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre den Vorsteuerabzug u.a. aus

Rechnungen der Firmen A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH vor. Als Artikelbezeichnung waren in den Rechnungen Angaben wie "Hosen", "Tops", "Shirts", "T-Shirts", "Kleider", "Bluse", "Weste", "Jacken" enthalten.

- 4 Nach Durchführung einer Außenprüfung bei der Antragstellerin vertrat der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) in den Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden für die Streitjahre vom 17. Oktober 2017 --i.d.F. der Änderungsbescheide vom 7. Februar 2018-- die Auffassung, dass
 - die Ausgangsumsätze der Antragstellerin wegen Verletzung der Aufzeichnungspflichten des § 22 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) um einen Sicherheitszuschlag von (zuletzt nur noch) 3 % zu erhöhen seien;
 - der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Firmen A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH nicht anzuerkennen sei, weil die Leistungsbeschreibungen nicht ausreichend seien.
- 5 Der Einspruch vom 13. November 2017 blieb erfolglos. Das FA führte in der Einspruchsentscheidung ergänzend aus, der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Firmen A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH sei nach dem Ergebnis der Ermittlungen verschiedener Steuerfahndungsstellen gegen diese Lieferanten außerdem zu versagen, weil den streitgegenständlichen Rechnungen tatsächlich kein Leistungsaustausch zugrunde gelegen habe. Über die sich daran anschließende Klage hat das Finanzgericht (FG) noch nicht entschieden.
- 6 Den von der Antragstellerin gestellten Antrag auf Gewährung von AdV vom 13. November 2017 lehnte das FA mit Verfügung vom 24. Januar 2018 ab. Nach Ergehen des Änderungsbescheids und dem weiteren AdV-Antrag vom 14. Februar 2018 drohte das FA mit Schreiben vom 6. April 2018 die Vollstreckung an und teilte durch Schreiben vom 10. April 2018 mit, das Einspruchsverfahren sei abgeschlossen und das Aussetzungsverfahren damit erledigt.
- 7 Den daraufhin beim Hessischen FG gestellten Antrag auf Gewährung von AdV lehnte dieses mit Beschluss vom 8. Januar 2019 1 V 602/18 ab und ließ die Beschwerde zu. Es führte zur Begründung der Ablehnung aus, der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH sei zu versagen, weil diese Rechnungen keine hinreichenden Leistungsbeschreibungen enthielten. Es verwies insoweit zur Begründung u.a. auf das Urteil des Hessischen FG vom 12. Oktober 2017 1 K 2402/14 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 335). Dem stehe auch nicht das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Barlis 06 vom 15. September 2016 C-516/14 (EU:C:2016:690, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2016, 2216) entgegen.
- 8 Dazu, ob die Antragstellerin die abgerechneten Leistungen tatsächlich bezogen hat, hat das FG nicht Stellung genommen.
- 9 Mit der Beschwerde, der das FG nicht abgeholfen hat, macht die Antragstellerin geltend, das FG habe zu Unrecht ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide verneint. Gegenstand des AdV-Verfahrens sei die Versagung des für die Streitjahre geltend gemachten Vorsteuerabzugs aus Rechnungen über die Lieferung von Bekleidungsstücken im sog. Niedrigpreissegment. Es sei ernstlich zweifelhaft, ob der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH mangels hinreichender Leistungsbeschreibung versagt werden dürfe. Sie beruft sich diesbezüglich auf den Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14. März 2019 V B 3/19 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, DStR 2019, 874).
- 10 Auf den Einwand des FA, dass der begehrte Vorsteuerabzug aus weiteren Gründen zu versagen sei, repliziert die Antragstellerin, diese Gründe seien nicht Gegenstand des angegriffenen Beschlusses, weshalb Ausführungen dazu entbehrlich sein dürften. Es sei jedoch ergänzend anzumerken, dass Gegenstand des zur amtlichen Veröffentlichung bestimmten BFH-Beschlusses in DStR 2019, 874 Rechnungen der A, B, C, D und E gewesen seien.
- 11 Die Antragstellerin beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben sowie
 - den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 7. Februar 2018 in Höhe von ... € nebst Zinsen in Höhe von ... €,
 - den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 7. Februar 2018 in Höhe von ... € nebst Zinsen in Höhe von ... €,
 - den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 7. Februar 2018 in Höhe von ... € nebst Zinsen in Höhe von ... €,

- den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 7. Februar 2018 in Höhe von ... € nebst Zinsen in Höhe von ... €

jeweils ohne Sicherheitsleistung von der Vollziehung auszusetzen.

- 12** Das FA beantragt sinngemäß, die Beschwerde zurückzuweisen.
- 13** Es bringt vor, dass der Vorsteuerabzug aus weiteren Gründen zu versagen sei. Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer seien nicht identisch. Weiter bestünden Zweifel an der tatsächlichen Durchführung der Umsätze. Außerdem habe die Antragstellerin wissen müssen, dass sie sich mit ihrem Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen sei. Da die Rechnungsaussteller wirtschaftlich inaktiv gewesen seien, erscheine es unglaublich, dass die Antragstellerin davon angeblich nichts gewusst habe.

Entscheidungsgründe

II.

- 14** Die Beschwerde (§ 128 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG. Vom FG sind weitere tatsächliche Feststellungen zu den übrigen vom FA vorgebrachten Versagungsgründen für den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH zu treffen.
- 15** 1. Nach § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieses Verwaltungsaktes bestehen.
- 16** a) Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen 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. 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). 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 26. September 2014 XI S 14/14, BFH/NV 2015, 158, Rz 33; vom 20. Januar 2015 XI B 112/14, BFH/NV 2015, 537, Rz 15, jeweils m.w.N.). Zur Gewährung der AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 25. April 2013 XI B 123/12, BFH/NV 2013, 1273, Rz 12; vom 17. Dezember 2015 XI B 84/15, BFHE 252, 181, BStBl II 2016, 192, Rz 22; vom 31. März 2016 XI B 13/16, BFH/NV 2016, 1187, Rz 14).
- 17** b) Ernstliche Zweifel können danach z.B. bestehen, wenn die streitige Rechtsfrage höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde und im Schrifttum oder in der Rechtsprechung der Finanzgerichte unterschiedliche Auffassungen vertreten werden (BFH-Beschlüsse vom 29. Juli 2009 XI B 24/09, BFHE 226, 449, BFH/NV 2009, 1567, Rz 22; vom 26. April 2010 V B 3/10, BFH/NV 2010, 1664, Rz 20). Ist die Rechtslage nicht eindeutig, ist über die zu klärende Frage nicht im summarischen Verfahren der AdV zu entscheiden (z.B. BFH-Beschlüsse vom 25. November 2005 V B 75/05, BFHE 212, 176, BStBl II 2006, 484, Rz 26; vom 15. Oktober 2015 I B 93/15, BFHE 251, 309, BStBl II 2016, 66, Rz 7; in BFHE 252, 181, BStBl II 2016, 192, Rz 31).
- 18** 2. Nach diesen Grundsätzen bestehen im Streitfall insoweit ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuer-Änderungsbescheide, als das FA den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der A, B, C, D, E, F-GmbH und G-GmbH mangels hinreichender Leistungsbeschreibung versagt hat. Der Senat verweist insoweit zur Vermeidung von Wiederholungen auf den zur amtlichen Veröffentlichung bestimmten BFH-Beschluss in DStR 2019, 874, mit dem der V. Senat zu dieser Frage in jenem Verfahren AdV gewährt hat.
- 19** 3. Allerdings kann auch bei nur summarischer Prüfung zum derzeitigen Verfahrensstand nicht beurteilt werden, ob ernstliche Zweifel daran bestehen, dass das FA den Vorsteuerabzug zu Recht aus anderen Gründen versagt hat. Dazu sind vom FG weitere Feststellungen zu treffen.
- 20** a) Das FA hat den Vorsteuerabzug versagt, weil es angenommen hat, dass die in den Rechnungen genannten Lieferungen nicht stattgefunden haben. Daran bestehen keine ernstlichen Zweifel, sofern die Rechnungsaussteller

nicht Lieferer gewesen sein sollten (vgl. zur erforderlichen Abgrenzung in Strohmann-Fällen BFH-Urteile vom 10. November 2010 XI R 15/09, BFH/NV 2011, 867, Rz 17 ff.; vom 12. Mai 2011 V R 25/10, BFH/NV 2011, 1541, Rz 20 ff.; vom 20. Oktober 2016 V R 36/14, BFH/NV 2017, 327, Rz 10 f.; s. auch Beschluss des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 29. Januar 2015 1 StR 216/14, wistra - Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht 2015, 189, Rz 19, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BGH). Denn das Recht auf Vorsteuerabzug hängt davon ab, dass die entsprechenden Umsätze tatsächlich bewirkt wurden; kein Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn die Lieferung des Gegenstands nicht bewirkt wurde (vgl. EuGH-Urteil SGI und Valériane vom 27. Juni 2018 C-459/17, C-460/17, EU:C:2018:501, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2018, 679, Rz 41 und 36).

- 21** Der Unternehmer, der den Vorsteuerabzug geltend macht, trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die den Vorsteuerabzug begründen (vgl. EuGH-Urteil SGI und Valériane, EU:C:2018:501, HFR 2018, 679, Rz 39; BFH-Urteile vom 5. Dezember 2018 XI R 22/14, BFHE 263, 354, DStR 2019, 271, Rz 21; vom 13. Dezember 2018 V R 65/16, BFH/NV 2019, 303, Rz 26).
- 22** b) Es entspricht außerdem der ständigen Rechtsprechung des BFH, dass der Vorsteuerabzug zu versagen ist, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt hatte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war (vgl. BFH-Beschlüsse vom 19. Dezember 2014 XI B 12/14, BFH/NV 2015, 534, Rz 23; vom 12. September 2014 VII B 99/13, BFH/NV 2015, 161, Rz 21 ff.).
- 23** Dies steht im Übrigen in Einklang mit der sich aus Art. 4 Abs. 3 des Vertrags über die Europäische Union, Art. 325 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) ergebenden Verpflichtung der Mitgliedstaaten, alle Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu erlassen, die geeignet sind, die Erhebung der gesamten in ihrem Hoheitsgebiet geschuldeten Mehrwertsteuer zu gewährleisten und den Betrug zu bekämpfen (vgl. EuGH-Urteile Paper Consult vom 19. Oktober 2017 C-101/16, EU:C:2017:775, HFR 2017, 1177, Rz 43 und 47; M.A.S. und M.B. vom 5. Dezember 2017 C-42/17, EU:C:2017:936, HFR 2018, 179, Rz 30 ff.). Soweit der Senat im BFH-Beschluss in BFHE 226, 449, BFH/NV 2009, 1567 zu § 6a UStG in Bezug auf die Missbrauchs-Rechtsprechung des EuGH noch ernstliche Zweifel bejaht hatte, sind diese durch das EuGH-Urteil R vom 7. Dezember 2010 C-285/09 (EU:C:2010:742, BStBl II 2011, 846) beseitigt worden (vgl. dazu auch EuGH-Urteil Italmoda vom 18. Dezember 2014 C-131/13, C-163/13 und C-164/13, EU:C:2014:2455, HFR 2015, 200; Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 16. Juni 2011 2 BvR 542/09, HFR 2011, 1145).
- 24** c) Ernstlich zweifelhaft wäre indessen weiterhin (vgl. dazu BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2015, 537, Rz 19; vom 18. Februar 2015 V S 19/14, BFH/NV 2015, 866, Rz 30 ff.), sofern die tatsächlichen Voraussetzungen hierfür vorlägen (vgl. zur Abgrenzung auch BFH-Beschluss vom 7. Dezember 2016 XI R 31/14, BFH/NV 2017, 487, Rz 8 und 9), ob auch beim Vorsteuerabzug Gutgläubensschutz bereits im Festsetzungsverfahren gewährt werden kann (verneinend BFH-Urteile vom 22. Juli 2015 V R 23/14, BFHE 250, 559, BStBl II 2015, 914, Rz 31 ff.; vom 10. September 2015 V R 17/14, BFH/NV 2016, 80, Rz 48). Nachdem der EuGH die ihm vom Senat dazu gestellte Vorlagefrage (vgl. BFH-Beschluss vom 6. April 2016 XI R 20/14, BFHE 254, 152, Frage 2) nicht beantworten musste (vgl. EuGH-Urteil Geissel und Butin vom 15. November 2017 C-374/16, C-375/16, EU:C:2017:867, HFR 2018, 88, Rz 51), sind die in Rz 60 ff. des Vorlagebeschlusses in BFHE 254, 152 aufgeworfenen Fragen weiterhin ungeklärt.
- 25** d) Ausgehend davon kann aufgrund der bisherigen tatsächlichen Feststellungen des FG und der dem Senat vorliegenden Finanzgerichtsakte nicht beurteilt werden, ob aus anderen als vom FG angenommenen Gründen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Änderungsbescheide bestehen. Der Senat verweist die Sache diesbezüglich an das FG zurück.
- 26** aa) Zwar ergeht die Entscheidung über einen Antrag auf AdV wegen dessen Eilbedürftigkeit aufgrund des Prozesstoffes, der sich aus den dem Gericht vorliegenden Unterlagen, insbesondere den Akten und den präsenten Beweismitteln ergibt, aus denen das Gericht seine Feststellungen zum Sachverhalt zu treffen hat und es besteht im Beschwerdeverfahren für den BFH als Tatsachengericht grundsätzlich selbst die Befugnis und Pflicht zur Tatsachenfeststellung (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Januar 2013 XI B 33/12, BFH/NV 2013, 783, Rz 19).
- 27** bb) Jedoch ist nach der Rechtsprechung des BFH auch eine Zurückverweisung des Verfahrens zur ergänzenden Tatsachenfeststellung durch das FG nach den §§ 132, 155 Satz 1 FGO i.V.m. § 572 Abs. 3 der Zivilprozessordnung möglich, weil der BFH als Revisions- und Beschwerdegericht in erster Linie die Aufgabe hat, die Entscheidungen der Finanzgerichte zu überprüfen (vgl. BFH-Beschluss vom 20. Juli 2012 V B 82/11, BFHE 237, 545, BStBl II 2012, 809, Rz 31 ff.), die Sachnähe des FG, bei dem die Hauptsache anhängig ist, für eine Zurückverweisung spricht (vgl. BFH-Beschluss vom 5. Dezember 2018 VIII B 130/18, BFH/NV 2019, 282, Rz 17) und das FG die Aufgabe der ergänzenden

Tatsachenfeststellung in der Regel schneller und effektiver erfüllen kann (vgl. BFH-Beschluss vom 6. November 2008 IV B 126/07, BFHE 223, 294, BStBl II 2009, 156, Rz 18). Von dieser Befugnis macht der Senat aus den genannten Gründen Gebrauch.

- 28** 4. Soweit die Beschwerde AdV wegen Zinsen zur Umsatzsteuer beantragt, weist der Senat darauf hin, dass der Beschluss des FG dazu zwar auf S. 14 Ausführungen enthält. Allerdings hat das FG ausweislich des Rubrums und des Tenors seines Beschlusses nur die AdV der Umsatzsteuerbescheide und nicht die der Zinsbescheide abgelehnt. Zinsen zur Umsatzsteuer sind daher weder Gegenstand des Beschlusses des FG noch des Beschwerdeverfahrens.
- 29** a) Die Antragstellerin erhält im Rahmen der Zurückverweisung an das FG Gelegenheit, gegenüber dem FG klarzustellen, ob Zinsen zur Umsatzsteuer Gegenstand des Aussetzungsverfahrens sein sollen, obwohl diese im Antrag vom 19. April 2018 nicht genannt sind und die Antragstellerin bezüglich Zinsen auch keine gesonderten Einwendungen erhoben hat.
- 30** b) Das FG wird dann ggf. der Frage nachzugehen haben, ob der Antrag insoweit zulässig ist, insbesondere die Zugangsvoraussetzungen eingehalten sind, was vom Senat mangels vorliegender Akten nicht beurteilt werden kann.
- 31** c) Zu der Frage der ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit von Zinsbescheiden verweist der Senat auf die BFH-Beschlüsse vom 25. April 2018 IX B 21/18 (BFHE 260, 431, BStBl II 2018, 415) und vom 3. September 2018 VIII B 15/18 (BFH/NV 2018, 1279) sowie die Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 14. Dezember 2018 (BStBl I 2018, 1393) und vom 2. Mai 2019 (BStBl I 2019, 448, unter V.).
- 32** 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de