

DIREKTANSPRUCH IM UMSATZSTEUERVERFAHREN

Mit BMF-Schreiben vom 12.04.2022 fasst das BMF die Voraussetzungen für den Direktanspruch auf Erstattung von rechtsgrundlos an den Leistenden gezahlter Umsatzsteuer direkt vom Fiskus (statt vom Leistenden) zusammen.

ERSTATTUNGSANSPRUCH FÜR RECHTSGRUNDLOS GEZAHLTE UMSATZSTEUER GEGEN DEN FISKUS

Hat ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer eine unzutreffend in Rechnung gestellte und gesetzlich nicht geschuldete Umsatzsteuer bezahlt, ist der Steuerbetrag nicht als Vorsteuer abziehbar. Grundsätzlich hat die Rückabwicklung der Zahlung zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger daher auf dem Zivilrechtsweg zu erfolgen.

Im Wege des sich aus dem Unionsrecht ergebenden sog. Direktanspruchs in der Umsatzsteuer kann der Leistungsempfänger jedoch eine Erstattung des Umsatzsteuerbetrags von der Finanzverwaltung verlangen, wenn eine Rückforderung vom Rechnungsaussteller übermäßig erschwert ist. Das Rechtsinstrument

des Direktanspruchs zur Regelung der Rückzahlung von rechtsgrundlos gezahlten Steuern geht zurück auf die EuGH-Rechtsprechung in der Rechtssache Reemtsma Cigarettenfabrik (EuGH-Urteil vom 15.03.2007, Rs. C-35/05, Reemtsma, DStRE 2007, S. 570). Dieses wurde durch den BFH u.a. mit Urteilen vom 30.06.2015 (Az. VII R 30/14, BFH/NV 2015, S. 1611) und 22.08.2019 (Az. V R 50/16, BFH/NV 2020, S. 71) fortentwickelt.

BMF NIMMT ERSTMALS STELLUNG ZU DEN ANSPRUCHSVORAUSSETZUNGEN

Mit dem nun vorliegenden BMF-Schreiben vom 12.04.2022 veröffentlicht das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die o.g. BFH-Urteile und ergänzt Abschnitt 15.11 des Umsatzsteueranwendungserlasses um einen neuen Absatz 8, in dem auf das vorliegende

BMF-Schreiben verwiesen wird. Darin konkretisiert die Finanzverwaltung ihre Auffassung zum Direktanspruch in der Umsatzsteuer und stellt folgende Grundsätze auf:

LEISTUNGSBEZUG UND GRUNDSÄTZLICH „ORDNUNGSGEMÄSSE“ RECHNUNG

- › Voraussetzung für eine Erstattung der Umsatzsteuer im Wege des Direktanspruchs ist, dass der Rechnungsaussteller die Leistung tatsächlich erbracht hat oder bei Anrechnungsrechnungen tatsächlich erbringen wollte. Im Falle des unberechtigten Steuerausweises (§ 14c Abs. 2 UStG) fehlt es daher an den Voraussetzungen für den Direktanspruch.
- › Die allgemeinen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug müssen grundsätzlich gegeben sein, insbesondere muss eine bis auf den Steuerausweis ordnungsgemäße Rechnung vorliegen. Ein Ausschlussgrund nach § 15 Abs. 2 bis 4 UStG steht dem Direktanspruch hingegen nicht entgegen, da der Leistungsempfänger bei korrekter Rechnungsstellung nicht mit Umsatzsteuer belastet gewesen wäre.

ANSPRUCH MUSS DURCHSETZBAR SEIN UND FINANZBEHÖRDE MUSS BEREICHERT SEIN

- › Der zivilrechtliche Anspruch muss (weiter) bestehen und durchsetzbar sein, d.h. es darf keine Verjährung eingetreten sein.
- › Zudem muss die Finanzbehörde bereichert sein. Einem Direktanspruch steht vor allem entgegen, wenn der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer nicht angemeldet hat, die Umsatzsteuer in Schätzungsfällen festgesetzt wurde, Steuerrückstände bestehen oder der leistende Unternehmer unberechtigt Vorsteuerabzug geltend gemacht hat.

GELTENDMACHUNG IM BESONDEREN BILLIGKEITS- VERFAHREN UND NUR NACHRANGIG MÖGLICH

- › Über den Direktanspruch ist im Rahmen eines Billigkeitsverfahrens nach §§ 163, 227 AO zu entscheiden. Zuständig ist das für die Umsatzsteuerfestsetzung des Leistungsempfängers zuständige Finanzamt.
- › Ein etwaiges Mitverschulden des Leistungsempfängers an der Ausstellung der falschen Rechnung kann, je nach Sachlage, zur Versagung des Direktanspruchs führen. Ebenso wie der Umstand, dass der Leistungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Leistungsbezug an einer Steuerhinterziehung nach § 25f UStG beteiligt hat.
- › Der Leistungsempfänger hat seinen Anspruch auf Erstattung einer unzutreffend in Rechnung gestellten und rechtsgrundlos gezahlten Umsatzsteuer regelmäßig zunächst zivilrechtlich gegen den Leistenden geltend zu machen.
- › Der Direktanspruch ist nachrangig gegenüber dem Verfahren zur Steuerberichtigung nach § 14c Abs. 1 UStG.

ANSPRUCH BESTEHT REGELMÄSSIG NUR BEI ABGESCHLOSSENEM INSOLVENZVERFAHREN ÜBER DAS VERMÖGEN DES LEISTENDEN UNTERNEHMERS

- › Von einer von vornherein unmöglichen oder übermäßig erschwerten Erstattung kann regelmäßig nur im Fall eines mangels Masse abgelehnten Insolvenzantrages ausgegangen werden.
- › Die bloße Zahlungsunfähigkeit reicht nicht aus, da dann immer noch die (vorrangige) Möglichkeit des Ausgleichs über die Quote besteht. Ein Direktanspruch kann dann allenfalls für den nicht über die Quote erzielten Teil in Betracht kommen.

STRENGE ANFORDERUNGEN DER FINANZ- VERWALTUNG

Zu begrüßen ist, dass die Finanzverwaltung mit dem BMF-Schreiben einen Direktanspruch anerkennt und sich Steuerpflichtige mit dem neu ergangenen BMF-Schreiben nun neben BFH- und EuGH-Rechtsprechung erstmals auf eine Verlautbarung der Finanzverwaltung stützen können.

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Der Anspruch muss jedoch im besonderen Billigkeitsverfahren geltend gemacht werden, was immer einer Abwägung im Einzelfall bedarf. Eine Ermessensreduktion des Finanzamtes auf null ist dem Schreiben nicht zu entnehmen, jedoch deuten die durch die Finanzverwaltung aufgestellten Grundsätze auf strenge, verwaltungsseitige Anforderungen für die Erlangung des Direktanspruches hin. So soll finanzamtsseitig beispielsweise erst dann über den Direktanspruch entschieden werden, wenn ein Insolvenzverfahren über das Vermögen des Leistenden bereits abgeschlossen ist.

Steuerpflichtige sollten in jeden Fall Vorkehrungen dafür treffen, dass die Ansprüche gegen den Leistenden zivilrechtlich durchsetzbar bleiben, um die Möglichkeit des Rechtsinstituts des Direktanspruchs überhaupt nutzen zu können.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Abwägung der Erfolgsaussichten eines Direktanspruchs auf Erstattung der Umsatzsteuer in Ihrem konkreten Fall.

ANSPRECHPARTNER



Die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei Ebner Stolz stehen Ihnen bei Fragen zum Direktanspruch jederzeit gerne zur Verfügung. Zudem können Sie sich auch gerne an unsere Umsatzsteuerexperten wenden.

Herausgeber

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbH
www.ebnerstolz.de

Rechtsstand: 29.04.2022

Redaktion

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtig-

keit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.