

Vorsteuerabzug bei geleisteten Anzahlungen und anschließend ausbleibender Leistung (EuGH-Urteil vom 31.05.2018 – Rs. C-660/16 „Kollroß“ und C-661/16 „Wirth“)

I. Ausgangslage

Vorsteuerabzug in Anzahlungsfällen

Wenn eine Rechnung laut § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 UStG vorliegt und die Zahlung geleistet wurde, ist ein Vorsteuerabzug in Anzahlungsfällen bereits möglich, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer gem. Art. 65 MwStSystRL entsteht.

Der EuGH hat als Bedingung für den Vorsteuerabzug die ergänzende Bedingung aufgestellt, dass „alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestands, d. h. der künftigen Lieferung oder der künftigen Dienstleistung, bereits bekannt und somit insbesondere die Gegenstände oder die Dienstleistungen zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sein müssen“. (Urteil v. 21.2.2006 – Rs. C-419/02 „BUPA Hospitals“, RZ 48).

Wenn aber der Eintritt des Steuertatbestands zum Zeitpunkt der Anzahlung **unsicher** ist – beispielsweise wenn der Käufer den Vertrag jederzeit einseitig kündigen kann (EuGH, Urteil vom 21.2.2006 – Rs. C419/02 „BUPA Hospitals“ Rz 51), entsteht der Steueranspruch bei Anzahlung gem. Art. 65 MwStSystRL **nicht**.

Nachträgliche Berichtigung des Vorsteuerabzugs in Anzahlungsfällen

Wenn für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet wurde, aber die Lieferung/Leistung nicht ausgeführt worden ist, ist nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 und Abs. 1 Satz 1 UStG grundsätzlich eine Vorsteuerberichtigung in Anzahlungsfällen vorzunehmen, unabhängig davon, ob die erhaltene Anzahlung zurückgewährt wurde. Die bisherige EuGH-Rechtsprechung führte also zu der Schlussfolgerung, dass der anzahlende Unternehmer das Risiko der Vorsteuerberichtigung alleine zu tragen hat, obwohl eine Rückgewährung der Anzahlung nicht sichergestellt ist.

II. Vorlagebeschlüsse des V. und XI. Senats der BFH

Dem V. und XI. Senat des BFH lagen Fälle mit identischen Sachverhalten vor: Eine Rückzahlung der Anzahlung war infolge von Insolvenz nicht zu verwirklichen.

Die beiden Senate hatten unterschiedliche Auffassungen bezüglich der Frage der Beurteilung der Unsicherheit der Leistungserbringung aus Sicht des Anzählenden und somit auch bezüglich der nachträglichen Berichtigung des Vorsteuerabzugs (abhängig oder unabhängig von der Rückzahlung der Anzahlung).

Die beiden Senate haben dem EuGH inhaltlich identische Fragen zur Vorentscheidung vorgelegt (V. Senat: Beschluss vom 21.09.2016 – V R 29/15 und XI. Senat: Beschluss vom 21.09.2016 – XI R 44/14):

- Sind die Anforderungen an die Sicherheit einer Leistungserbringung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung rein objektiv oder aus Sicht des Anzählenden nach den für ihn erkennbaren Umständen zu bestimmen?
- Sind die Mitgliedstaaten berechtigt, die Berichtigung von Steuer und Vorsteuerabzug gleichermaßen von einer Rückzahlung der Anzahlung abhängig zu machen?

III. EuGH Urteil v. 31.05.2018 – Rs. C660/16 „Kollroß“ und C-661/16 „Wirtl“

Ist die Lieferung oder die Erbringung einer Leistung zum Zeitpunkt der Anzahlung **unsicher**, so ist ein Vorsteuerabzug in Anzahlungsfällen **nicht möglich**.

Entscheidendes Kriterium zur Bestimmung der Unsicherheit ist die **subjektive** Erkenntnismöglichkeit des Anzählenden. Die nationalen Finanzbehörden und Gerichte müssen die Tatfrage klären, ob der Anzählende von der Nichtleistung oder der beabsichtigten Nichtleistung Kenntnis hatte.

Grundsätzlich ist die Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei ausbleibender Leistung in Anzahlungsfällen unabhängig von der Rückzahlung der Anzahlungen vorzunehmen.

Der **EuGH** bringt jetzt eine entscheidende **Neuerung** zu seiner bisherigen Rechtsprechung durch die Einführung einer **Ausnahme**, bei der die **Vorsteuerberichtigung in Anzahlungsfällen doch von der Rückzahlung der Anzahlungen abgängig zu machen ist.**

So eine Ausnahme liegt vor, wenn:

- die Mehrwertsteuer für die erhaltene Anzahlung vom Anzahlungsempfänger an den Fiskus abgeführt wurde, also kein Steuerausfallrisiko besteht.
- es für den Anzahlenden unverhältnismäßig schwierig oder unmöglich ist, die Rückzahlung der gutgläubig geleisteten Anzahlungen von dem Anzahlungsempfänger zu erwirken.

Der Anzahlende kann ausnahmsweise aus Vereinfachungsgründen unmittelbar von einer Vorsteuerberichtigung absehen, wenn der Anzahlungsempfänger die Mehrwertsteuer an den Fiskus abgeführt hat und eine Rückzahlung der Anzahlungen nicht erwirkt werden kann.