



Building a better  
working world

# Zu viel gezahlte Umsatzsteuer

## Erstattungsanspruch prüfen

## Tax Zoom

19. Oktober 2022

Besteht gegen die Finanzbehörden ein unmittelbarer Direktanspruch auf Erstattung zu viel gezahlter Umsatzsteuer? Ein gefälltes und ein noch ausstehendes Urteil des EuGH sollen Klarheit bringen.

### Hintergrund

Verwendet ein Unternehmer die erworbenen Eingangsleistungen seinerseits für Ausgangsumsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, kann er die auf die Eingangsleistung gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Dies gilt aber nur, wenn die für die Eingangsleistung ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich auch gesetzlich geschuldet ist. Fällt beispielsweise auf die Eingangsleistung korrekterweise Umsatzsteuer in Höhe von 7 Prozent an, weist der leistende Unternehmer aber eine überhöhte Umsatzsteuer zu 19 Prozent aus, kann der Leistungsempfänger die überhöhten 12 Prozentpunkte nicht als Vorsteuer abziehen. Dies gilt auch dann, wenn er den überhöhten Umsatzsteuerbetrag an den leistenden Unternehmer gezahlt und der leistende Unternehmer diesen wiederum an das Finanzamt abgeführt hat.

Dem Leistungsempfänger verbleibt aus abgabenrechtlicher Sicht grundsätzlich nur die Möglichkeit, sich die überhöhte Umsatzsteuer von dem leistenden Unternehmer auf zivilrechtlichem Wege zurückzuholen. Dieser allerdings hat völlig eigenständige Anspruchsgrundlagen mit eigenen Voraussetzungen, eine eigene, meist kürzere Verjährungsfrist als die abgabenrechtliche und eine andere Gerichtsbarkeit. Mit anderen Worten: Der Leistungsempfänger kann zwischen die Stühle geraten.

## Erstattung zu viel gezahlter Mehrwertsteuer aus Billigkeitsgründen?

---

Für genau einen solchen Fall legte das Finanzgericht Münster dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die Frage vor, ob dem Leistungsempfänger nicht doch ein unmittelbarer Anspruch auf Erstattung der überhöhten Umsatzsteuer zusteht. Immerhin hat der Fiskus die überhöhte Umsatzsteuer ja auch vereinnahmt (Beschluss vom 27.06.2022, 15 K 2327/20). Das betreffende Klageverfahren hat das FG Münster entsprechend § 74 FGO ausgesetzt.

## Erwägungen für einen Direktanspruch

---

Grundsätzlich steht unionsrechtlich zwar nur dem Leistenden ein Anspruch auf Erstattung der überhöhten Umsatzsteuer zu, die er an das Finanzamt entrichtet hat. Der Leistungsempfänger bleibt wie oben dargestellt grundsätzlich auf den zivilrechtlichen Weg gegen den Leistenden verwiesen. In dem sog. Reemtsma-Urteil (EuGH-Urteil vom 15.03.2007, C-35/05) und weiteren Folgeentscheidungen hat der EuGH aber bereits für vergleichbare Konstellationen entschieden, dass in Ausnahmefällen durchaus ein unmittelbarer Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers gegenüber der Finanzbehörde besteht, wenn die Erstattung auf anderem Wege „unmöglich“ oder „übermäßig“ erschwert wird.

Das FG Münster hat jedoch Zweifel, ob der vom EuGH entwickelte Direktanspruch gegenüber der Finanzbehörde Anwendung finden kann.

## Probleme für die Finanzbehörde im Falle eines Direktanspruchs

---



Insbesondere sieht das FG Münster das Risiko für den Fiskus, dass dieser die überhöhte Umsatzsteuer möglicherweise zweifach zu erstatten hätte, einmal an den Leistungsempfänger und dann noch an den leistenden Unternehmer. Denn diesem steht die Korrektur und damit die Rückforderung gemäß § 14c UStG zu.

Nach Auffassung des FG Münster kann ein Direktanspruch des Leistungsempfängers gegenüber der Finanzbehörde allenfalls dann bestehen, wenn feststeht, dass die Finanzbehörde nicht mehr gegenüber dem Lieferanten verpflichtet werden kann, dieselbe Umsatzsteuer ebenfalls zu erstatten.

Zudem ist fraglich, ob Voraussetzung für den Direktanspruch ist, dass sich der Leistungsempfänger innerhalb der zivilrechtlichen Verjährungsfrist um eine zutreffende Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer bemüht, also die zivilrechtlichen Möglichkeiten zuvor ausgeschöpft hat.

Auch ist das FG Münster der Auffassung, dass der Direktanspruch nur die an die Vorlieferanten gezahlte Umsatzsteuer und nicht die Zinsen betrifft.

## EuGH-Urteil vom 13.10.2022, C-397/21

Die grundlegenden Fragen des FG Münster hat der EuGH durch sein Urteil (vom 13.10.2022, C-397/21) in einem anderen Fall derweil wohl schon beantwortet: Zahlt ein Steuerpflichtiger einem anderen Unternehmer Umsatzsteuer, die dieser ihm zu Unrecht in Rechnung gestellt hat, kann der Steuerpflichtige dieser Umsatzsteuer (auch) vom Fiskus die Erstattung verlangen. Generelle Voraussetzung ist, dass es dem Steuerpflichtigen unmöglich oder übermäßig schwierig ist, den Betrag von dem leistenden Unternehmer zurückzuerhalten. Zudem ist der Fiskus auch verpflichtet, diesen Betrag zu verzinsen. Abzuwarten bleibt, ob das von dem FG Münster vorgelegte Verfahren weitere Klarheit darüber bringt, was unter „unmöglich“ oder „übermäßig schwierig“ zu verstehen ist.

## Offene Fragen und Handlungsbedarf

Steuerpflichtige in vergleichbaren Situationen sollten sowohl die aktuelle Entscheidung des EuGH (vom 13.10.2022, C-397/21) als auch die künftige Entscheidung des EuGH und die nachfolgende Entscheidung des FG Münster auswerten, ob sie für sie nutzbar zu machen ist.

Verfahrensrechtlich ist nach bisheriger Auffassung der nationalen Rechtsprechung ein solcher Anspruch im Erlassverfahren geltend zu machen. Er kommt somit zunächst auch dann noch in Betracht, wenn der Veranlagungszeitraum, in dem die überhöhte Umsatzsteuer unrichtig als Vorsteuer geltend gemacht wurde, bereits nicht mehr änderbar ist. Dennoch ist zu überlegen, ob derartige Veranlagungszeiträume nicht doch verfahrensrechtlich aus Vorsichtsgründen offen gehalten werden sollten, beispielsweise durch Einsprüche oder Anträge gemäß § 164 AO. Denn es ist nicht auszuschließen, wenngleich nicht allzu wahrscheinlich, dass die künftigen Entscheidungen vorsehen, dass der direkte Erstattungsanspruch gegenüber der Finanzbehörde nicht im Billigkeitswege, sondern im Rahmen des regulären Festsetzungsverfahrens geltend zu machen ist.

## Ansprechpartner

**Hans-Hinrich von Cölln, RA, StB**  
+49 30 25471 21745  
hans.von.coelln@de.ey.com

**Dr. Florian Zawodsky, StB**  
+49 30 25471 23118  
florian.zawodsky@de.ey.com

## EY | Building a better working world

Mit unserer Arbeit setzen wir uns für eine besser funktionierende Welt ein. Wir helfen unseren Kunden, Mitarbeitenden und der Gesellschaft, langfristige Werte zu schaffen und das Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken.

In mehr als 150 Ländern unterstützen wir unsere Kunden, verantwortungsvoll zu wachsen und den digitalen Wandel zu gestalten. Dabei setzen wir auf Diversität im Team sowie Daten und modernste Technologien in unseren Dienstleistungen.

Ob Assurance, Tax & Law, Strategy and Transactions oder Consulting: Unsere Teams stellen bessere Fragen, um neue und bessere Antworten auf die komplexen Herausforderungen unserer Zeit geben zu können.

„EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Informationen darüber, wie EY personenbezogene Daten sammelt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Einzelpersonen gemäß der Datenschutzgesetzgebung haben, sind über [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy) verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter [ey.com](https://ey.com).

In Deutschland finden Sie uns an 20 Standorten.

© 2022 Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
All Rights Reserved.

Creative Design Germany | BKR 2210-529  
ED None

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

[ey.com/de](https://ey.com/de)