

Titel:

Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhinterziehung des ursprünglichen Verkäufers

Normenketten:

UStG § 3 Abs. 3

UStG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 S. 1

UStG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 S. 2

MwStSystRL Art. 167

MwStSystRL Art. 168

Leitsätze:

1. Dem zweiten Erwerber eines Gegenstands kann der Vorsteuerabzug versagt werden, weil er von einer vom ursprünglichen Verkäufer bei der ersten Veräußerung begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, obwohl auch der erste Verkäufer Kenntnis von dieser Hinterziehung hatte (vgl. EuGH C-596/21 vom 24.11.2022). (redaktioneller Leitsatz)

2. Dem zweiten Erwerber eines Gegenstands, mit dem auf einer Umsatzstufe vor diesem Erwerb ein betrügerischer Umsatz bewirkt wurde, der nur einen Teil der Mehrwertsteuer betraf, die der Staat erheben darf, ist das Recht auf Vorsteuerabzug vollständig zu versagen, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Erwerb mit einer Steuerhinterziehung in Zusammenhang stand (vgl. EuGH C-596/21 vom 24.11.2022). (redaktioneller Leitsatz)

Schlagwort:

Vorsteuerabzug

Fundstellen:

StEd 2023, 396

EFG 2023, 1179

UStB 2023, 321

LSK 2023, 13496

Tatbestand

1

Streitig ist der Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für den Erwerb eines Audi R 8.

2

Der Kläger handelte im Streitjahr 2011 mit Motorradteilen und -zubehör. Auf der Suche nach einem neuen Geschäftswagen nahm er über ein Internetportal Kontakt mit einem Anbieter auf, der sich als W, Inhaber eines größeren Bauunternehmens in C-Stadt, vorstellte. Der Kläger telefonierte mit seinem Geschäftspartner und traf sich mit diesem an einer Adresse in D-Stadt, die die Wohnadresse des W sein sollte. Bei diesem Treffen fuhr der Kläger das Fahrzeug Probe, er ließ sich jedoch weder einen Ausweis seines Geschäftspartners zeigen, noch prüfte er, ob sich der Name an Hausklingel oder Briefkasten des Treffpunkts fand. Am Folgetag bestätigte er telefonisch den Kauf und vereinbarte mit dem Geschäftspartner, Fahrzeug und Fahrzeugbrief Zug um Zug gegen Barzahlung am 22.03.2011 zu übergeben. Bei der bereits vor dem 22.03.2011 stattgefundenen Übergabe in D-Stadt stellte der Kläger fest, dass im Fahrzeugbrief nicht B als Halter eingetragen war. Er erhielt eine Rechnung über 64.705,88 € zuzüglich 12.294,12 € Umsatzsteuer, die auf den 22.03.2011 ausgestellt war, und auf der sein Geschäftspartner in großen Druckbuchstaben und mit einer nur teilweise leserlichen Unterschrift den Erhalt des Betrags quittierte. Diese Rechnung war auf W, in C-Stadt ausgestellt. Am 09.03.2011 meldete der Kläger den Audi auf seinen Namen an.

3

Tatsächlich hatte der Kläger nicht mit W, sondern mit C verhandelt, der das Fahrzeug 2010 auf eigene Rechnung von einem Dritten erworben hatte, aber beim Verkauf unter dem Namen des W auftrat. W betrieb

kein größeres Bauunternehmen, sondern einen Internethandel mit Kraftfahrzeugteilen. Er war damit einverstanden, dass C im Streitfall unter seinem Namen auftrat und erstellte nach den Vorgaben des C eine Rechnung, die ihn selbst als Verkäufer auswies. Den Kaufpreis erhielt C. W berücksichtigte den Vorgang in seiner Umsatzsteuervoranmeldung für März 2011 überhaupt nicht, C lediglich eine Lieferung an W für 52.100,84 € zuzüglich 9.899,16 € Umsatzsteuer (62.000 € brutto), für die er W auch eine Rechnung stellte.

4

Der Kläger gab für 2011 eine Umsatzsteuererklärung ab, in der er die Vorsteuer aus der Rechnung für den Pkw berücksichtigte und aus der sich ein Erstattungsanspruch ergab. Der Beklagte stimmte der Umsatzsteuererklärung zu. Im Jahr 2016 begann beim Kläger eine Außenprüfung, während der die Finanzbehörden durch eine Kontrollmitteilung von den Umständen des Erwerbs des Audi R 8 erfuhren. Im Prüfungsbericht vom 02.12.2016 versagte der Beklagte den Vorsteuerabzug aus dem Kauf des Audi R 8 in Höhe von 12.294,12 € unter Hinweis darauf, dass keine ordnungsgemäße Rechnung nach § 15 Abs.1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG vorgelegen hätte.

5

Am 02.01.2017 erließ das Finanzamt einen geänderten Umsatzsteuerbescheid 2011, in dem es neben anderen, unstrittigen Änderungen (Herabsetzung der unentgeltlichen Wertabgabe wegen fehlenden Vorsteuerabzugs in Höhe von ./.8.640 € für die private Kfz-Nutzung des Audi R 8 und Ansatz einer unentgeltlichen Wertabgabe für den Mitsubishi Eclipse in Höhe von 2.285 €, saldiert ./.6.355 €), den Abzug der Vorsteuer für den Erwerb des Pkw in Höhe von 12.294,12 € ablehnte, und hob den Vorbehalt der Nachprüfung auf. Die Umsatzsteuer für 2011 wurde auf 82.771,91 € festgesetzt.

6

Dagegen legte der Kläger Einspruch ein. Er begründete den Einspruch damit, dass er weder wusste noch für ihn erkennbar gewesen sei, dass er tatsächlich nicht mit W, sondern mit C verhandelt habe und dass keiner der beiden die Veräußerung des Wagens in seiner Steuererklärung berücksichtigen würde.

7

Mit Einspruchsentscheidung vom 12.02.2020 wies das Finanzamt den Einspruch zurück. Zur Begründung führte es aus, der Kläger dürfe das Recht auf Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für den Erwerb des Pkw nicht ausüben, weil er nicht über eine ordnungsgemäße Rechnung verfüge, da nicht W, sondern C den Wagen geliefert hätte. Außerdem sei das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen, weil der Kläger erkennen hätte müssen, dass er sich mit dem Erwerb des Wagens an einem Umsatz beteilige, der in eine Umsatzsteuerhinterziehung eingebunden gewesen sei.

8

Der Kläger hat am 11.03.2020 Klage erhoben.

9

Er trägt vor, dass keiner der Umstände des Vertragsschlusses hätte vernünftigerweise besorgen lassen, er habe es nicht mit W zu tun oder sein Geschäftspartner werde seine steuerlichen Verpflichtungen nicht erfüllen. Es sei nicht ungewöhnlich, dass ein anderer als der Verkäufer im Fahrzeugbrief eingetragen sei, insbesondere bei Firmenfahrzeugen komme es vor, dass nicht der Unternehmer als Halter, sondern der tatsächliche Nutzer eingetragen sei. Bargeschäfte Zug um Zug seien im Gebrauchtwagenhandel üblich, sie entsprächen dem Sicherheitsinteresse der Beteiligten. Sich den Ausweis eines Geschäftspartners vorlegen zu lassen, sei im Geschäftsverkehr ungebräuchlich. Der Treffpunkt in einem Wohngebiet statt auf einem Betriebsgrundstück lasse sich damit erklären, dass das Treffen außerhalb der üblichen Geschäftszeiten stattgefunden habe, da sich W als Bauunternehmer ausgegeben und somit nicht hauptberuflich mit Autoverkäufen zu tun habe. Dem Kläger sei zudem nicht aufgefallen, dass der Fahrzeugbrief die mit dem Kfz-Übergabeort identische Wohnanschrift des C enthalten hätte.

10

Der Kläger beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 02.01.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 12.02.2020 aufzuheben.

11

Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

12

Zur Begründung wiederholt es die Erwägungen der Einspruchsentscheidung. Es hätte dem Kläger auffallen müssen, dass die Adresse auf dem Fahrzeugbrief, der C als Halter auswies, und die Adresse, an dem die Fahrzeugübergabe stattgefunden hatte, identisch gewesen seien. Die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer sei nur abzugsfähig, wenn der Rechnungsaussteller und der leistende Unternehmer identisch seien. Im vorliegenden Fall sei die Leistung tatsächlich von C erbracht worden, der angebliche Rechnungsaussteller (W) sei nicht die leistende Person gewesen. Der Kläger hätte sich über die Identität der Person, die ihm das Fahrzeug verkauft hat, u.a. deswegen vergewissern müssen, da er das Fahrzeug an einer Wohnanschrift abgeholt hatte und somit nicht davon hätte ausgehen können, dass es sich beim Verkäufer um einen Unternehmer handeln würde. Darüber hinaus hätten Zweifel aufkommen müssen, da W nicht als Eigentümer im Fahrzeugbrief ausgewiesen gewesen sei. Ergänzend führt es aus, C habe nicht in, sondern unter fremdem Namen gehandelt, so dass zivilrechtlich eine Zurechnung zu W nach den Grundsätzen der Duldungsvollmacht nicht möglich sei.

13

Der Senat hat in der mündlichen Verhandlung vom 21.09.2021 mit Beschluss vom gleichen Tag das Verfahren ausgesetzt und den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) um Vorabentscheidung folgender Fragen ersucht:

"1. Kann dem zweiten Erwerber eines Gegenstandes der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb versagt werden, weil er wissen musste, dass der ursprüngliche Verkäufer bei der ersten Veräußerung Mehrwertsteuer hinterzog, obwohl auch der erste Erwerber wusste, dass der ursprüngliche Verkäufer bei der ersten Veräußerung Mehrwertsteuer hinterzog?

2. Falls Frage 1 bejaht wird: ist die Versagung bei dem zweiten Erwerber betragsmäßig auf den durch die Hinterziehung entstandenen Steuerschaden begrenzt?

3. Falls Frage 2 bejaht wird: berechnet sich der Steuerschaden

a. durch Vergleich der in der Leistungskette gesetzlich geschuldeten mit der tatsächlich festgesetzten Steuer,

b. durch Vergleich der in der Leistungskette gesetzlich geschuldeten mit der tatsächlich bezahlten Steuer oder

c. auf welche andere Weise?"

Die mündliche Verhandlung am 21.09.2021 wurde geschlossen.

14

Der EuGH hat darauf mit Urteil "Finanzamt M" vom 24.11.2022 – C-596/21 wie folgt geantwortet:

"1. Die Art. 167 und 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 geänderten Fassung sind im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands der Vorsteuerabzug versagt werden kann, weil er von einer vom ursprünglichen Verkäufer bei der ersten Veräußerung begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, obwohl auch der erste Verkäufer Kenntnis von dieser Hinterziehung hatte.

2. Die Art. 167 und 168 der Richtlinie 2006/112/EG in der durch die Richtlinie 2010/45/EU geänderten Fassung sind im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands, mit dem auf einer Umsatzstufe vor diesem Erwerb ein betrügerischer Umsatz bewirkt wurde, der nur einen Teil der Mehrwertsteuer betraf, die der Staat erheben darf, das Recht auf Vorsteuerabzug vollständig zu versagen ist, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Erwerb mit einer Steuerhinterziehung in Zusammenhang stand."

15

Der Senat hat anschließend das Verfahren mit Schreiben vom 01.12.2022 fortgesetzt.

16

In der mündlichen Verhandlung vom 18.04.2023 ist mit Beschluss vom gleichen Tag die Wiedereröffnung der mündlichen Verhandlung gemäß § 93 Abs. 3 Satz 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) beschlossen worden.

Entscheidungsgründe

17

I. Die Klage ist unbegründet. Die Ablehnung des Vorsteuerabzugs aus der Rechnung des W verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO).

18

1. Der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Fahrzeugs ist nicht deswegen ausgeschlossen, weil die Rechnung nicht den Namen des leistenden Unternehmers enthält.

19

a) Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Eine Rechnung muss nach § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthalten. Unionsrechtlich beruht dies auf Art. 178 Buchst. a und Art. 226 Nr. 5 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL).

20

b) Wer Leistender und wer Leistungsempfänger ist, bestimmt sich nach dem der Leistung zugrundeliegenden Rechtsverhältnis (z. B. BFH-Urteil vom 22.11.2018 V R 65/17, BFHE 263, 90, Rz. 19). Auf ein Handeln unter fremdem Namen sind die Regeln über die Stellvertretung sowie die Grundsätze der Anscheins- oder Duldungsvollmacht entsprechend anzuwenden (BGH-Urteil vom 11.05.2011 VIII ZR 289/09, BGHZ 189, 346, Rz. 12; siehe auch BFH-Urteil vom 25.04.2013 V R 28/11, BFHE 242, 77, BStBl. II 2013, 656, Rz. 26).

21

c) Nach diesen Grundsätzen nannte im Streitfall die Rechnung den richtigen leistenden Unternehmer, weil über den Audi R 8 ein Kaufvertrag zwischen dem Kläger und W zustande kam. Zwar handelte C unter fremdem Namen, W kannte und billigte dieses Verhalten aber, wie sich aus den von den Finanzbehörden vorgelegten Unterlagen, insbesondere den Feststellungen in dem Urteil des AG – Schöffengericht – (dort S. 5 und S. 10) ergibt, wonach die Rechnung auf Veranlassung des C durch W erstellt wurde. Danach duldete W das Handeln unter fremdem Namen nicht nur, sondern unterstützte es darüber hinaus aktiv. Die fehlerhafte rechtliche Qualifikation als "Scheinrechnung" durch die Finanzbehörden und das AG – Schöffengericht – bindet den Senat nicht.

22

2. Da C das Fahrzeug zuvor auf eigene Rechnung erworben hatte, ist die Veräußerung unter dem Namen und mit Einverständnis des W im Ergebnis ein atypischer Fall einer Verkaufskommission (§ 3 Abs. 3 UStG) mit der Besonderheit, dass der Kommittent (C) zugleich Vertreter des Kommissionärs (hier W) ist. Aus diesem Grund liegt vor der Lieferung des W an den Kläger eine Lieferung des C an W vor. Die Rechnungsstellung von C an W ist daher dem Grunde nach richtig. Auch insofern ist der Senat an die fehlerhafte rechtliche Würdigung der Finanzbehörden und des AG – Schöffengericht – nicht gebunden. Entgegen der Behandlung durch C ist aber als Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG) der gesamte vom Kläger gezahlte Kaufpreis anzusetzen, da dieser zur Überzeugung des Gerichts C ungekürzt zugutekam. Das Verfahren erbrachte keine Anhaltspunkte, C könnte W für seine Mitwirkung an dem Vorgang bezahlt haben. Es erscheint auch nicht völlig ausgeschlossen, dass W im Hinblick auf die ständige Zusammenarbeit mit C darin eine Gefälligkeit sah, die er unentgeltlich übernahm.

23

3. Der Vorsteuerabzug ist aber ausgeschlossen, weil C Umsatzsteuer auf die Lieferung an W hinterzog und der Kläger dies hätte wissen müssen.

24

a) Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH war schon vor Einführung des jetzigen § 25f UStG einem Steuerpflichtigen, der Waren erworben hat, die Gegenstand einer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Lieferkette begangenen Umsatzsteuerhinterziehung waren, der Vorsteuerabzug nicht nur zu versagen,

wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch in den Fällen, in denen er davon wusste oder hätte wissen müssen. Ein Steuerpflichtiger muss nach dieser Rechtsprechung alle Maßnahmen ergreifen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt, wobei es wesentlich von den jeweiligen Umständen abhängt, welche Maßnahmen im konkreten Fall vernünftigerweise von einem Steuerpflichtigen, der sein Recht auf Vorsteuerabzug ausüben möchte, verlangt werden können, um sicherzustellen, dass dessen Umsätze nicht in einen von einem Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangenen Steuerhinterziehung einbezogen sind (Vorlagefrage EuGH-Urteil vom 24.11.2022 C-596/21; EuGH-Urteil vom 14.04.2021 C-108/20 Finanzamt Wilmersdorf; BFH-Urteil vom 11.03.2020 XI R 38/18, BFH/NV 2020,1217).

25

Ein verständiger Wirtschaftsteilnehmer ist nach den Umständen des konkreten Falls verpflichtet, über einen anderen Wirtschaftsteilnehmer, von dem er Gegenstände oder Dienstleistungen zu erwerben beabsichtigt, Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen, wenn Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten oder eine Steuerhinterziehung vorliegen (EuGH- Urteil vom 01.12.2022 C-512/21 "Aquila Part Prod Com").

26

b) So verhielt es sich im Streitfall hinsichtlich der Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 Abgabenordnung-AO-) des C durch seine unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung für März 2011. Diese Hinterziehung ist der Lieferkette von C zum Kläger zuzuordnen, da C über diese Lieferung eine inhaltlich unrichtige Rechnung, Aufzeichnungen und seine Voranmeldung erstellte. Die gesamten Umstände des Fahrzeugkaufs hätten für den Kläger Anlass für nähere Erkundigungen sein müssen, aus denen sich Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung des C ergeben hätten.

27

aa) Der Kläger hätte die Identität seines Geschäftspartners überprüfen müssen.

28

(1) Der Senat folgt nicht der Auffassung des Klägers, eine Identitätsprüfung sei im Geschäftsverkehr schlechthin unüblich. Dies mag für Bargeschäfte des täglichen Lebens gelten, nicht aber für Geschäfte in der hier in Rede stehenden Größenordnung. Selbst wenn der selbst in der Kraftfahrzeugbranche tätige Kläger sich anhand einer Besichtigung und einer Probefahrt davon überzeugen konnte, dass das Fahrzeug frei von Sachmängeln war, konnte von ihm schon in eigenem Interesse erwartet werden, für den Fall Vorsorge zu treffen, dass etwa Dritte Rechte an dem Fahrzeug geltend machten. Auch unabhängig davon musste er nach der Rechtsprechung des EuGH – im Rahmen des vernünftigerweise zu Erwartenden – Vorkehrungen treffen, dass er sich mit dem Erwerb nicht an einer Steuerhinterziehung beteiligte. Dem Senat ist aus einer Vielzahl von Fällen bekannt, dass insbesondere im innergemeinschaftlichen Handel mit hochwertigen Fahrzeugen Verkäufer die Identität von Käufern und Abholern regelmäßig anhand amtlicher Lichtbildausweise überprüfen, teils selbst bei bekannten Geschäftspartnern bei jedem einzelnen Geschäftskontakt, und dies durch Ablichtungen der Ausweise dokumentieren (siehe auch die Sachverhaltsdarstellung in dem BFH-Urteil vom 14.11.2012 XI R 17/12, BFHE 239, 516, BStBl. II 2013, 407). Insofern erscheint eine solche Identitätsprüfung auch bei Inlandsgeschäften, zumal wenn es sich um Bargeschäfte handelt, nicht unzumutbar, zumal auch aufgrund des Umstands, dass das Fahrzeug nicht auf einem Geschäftsgelände übergeben wurde, der Kläger nicht sicher davon ausgehen konnte, dass es sich beim Verkäufer nicht um ein Privatmann handelte und ein Vorsteuerabzug in diesem Fall ohnehin ausgeschlossen wäre.

29

(2) Im Streitfall bestand zu einer solchen Überprüfung auch deswegen Anlass, weil die sonstigen Umstände keine belastbaren Hinweise auf die Identität des Geschäftspartners gaben, sondern sie teilweise zusätzlich in Frage stellten.

30

Beim Kläger hätten sich Zweifel aufdrängen müssen, aus denen sich Nachforschungspflichten ergeben hätten, da im Kfz-Brief ein anderer Eigentümer und Halter eingetragen war und nicht W. Gerade weil dem Kläger bewusst war und er es auch erkannte, dass es sich beim vermeintlichen Verkäufer W um keinen gewerblichen Kfz-Händler handelte, greift die Argumentation, dass im Kfz-Handel sich häufig nicht der

Händler als Halter im Kfz-Brief eintragen lässt, nicht durch. Entgegen der Auffassung des Klägers ist es nach hiesiger Erfahrung auch unüblich, in den Fahrzeugbrief eines Geschäftsfahrzeugs nicht den Unternehmer als Eigentümer und Halter, sondern den Fahrer einzutragen. Die Tatsache, dass (vermeintlicher) Eigentümer und letzter (eingetragener) Halter wie im Streitfall auseinanderfallen, dürfte eher bei Fahrzeugen von Gebrauchtwagenhändlern vorkommen, weniger bei Fahrzeugen, die der Verkäufer – wie vorgeblich im Streitfall – zuvor selbst nutzte und/oder sich vorgeblich im Unternehmensvermögen des Verkäufers befunden haben.

31

(3) Im Übrigen weist auch die Rechnung Auffälligkeiten auf, die bei verständiger Würdigung aus Sicht des Klägers Zweifel an den Angaben seines Geschäftspartners wecken mussten. Nicht nur die Gestaltung der Rechnung wirkt für ein größeres Bauunternehmen, wie es der Geschäftspartner des Klägers betrieben haben will, eher unüblich (kein im Geschäftsverkehr gebräuchlicher, ansprechender Briefkopf unter Angabe einer E-Mail-Adresse, die einen unprofessionellen Eindruck vermittelt). Auch die Rechnungsangaben sind für Bauunternehmen ungewöhnlich, indem etwa formularmäßig Versandkosten genannt sind, aber jeder Hinweis auf die Bauabzugsteuer (§§ 48 ff. EStG) fehlt. Darüber hinaus stimmt das Rechnungsdatum nicht mit dem Übergabedatum überein. Das Fahrzeug wurde am 09.03.2011 bereits vom Kläger zugelassen, die Rechnung datiert auf den 22.03.2011.

32

(4) Ob ein Käufer auf amtliche Dokumente verzichten kann, wenn sich die Identität aus anderen Umständen zuverlässig ergibt, etwa bei Abholung von einem werbewirksam mit dem Namen des Verkäufers beschilderten Betriebsgelände oder im Rahmen einer gefestigten Geschäftsbeziehung, bedarf im Streitfall keiner Erörterung. Das Treffen zwischen dem Kläger und C fand nicht an einem Ort statt, der für den Kläger in erkennbarer Beziehung zu W stand und es handelte sich um den ersten geschäftlichen Kontakt.

33

bb) Hätte der Kläger die gebotenen Nachforschungen angestellt, hätten sich für ihn deutliche Anhaltspunkte auf eine Steuerhinterziehung sowohl des W als auch des C ergeben. Zwar hätte sich dann gezeigt, dass C nicht unbefugt unter dem Namen von W auftrat. Der Kläger hätte aber auch Einblick in die betrieblichen Verhältnisse beider Herren und die Art ihrer Zusammenarbeit gewonnen. Dann hätte sich ihm aufdrängen müssen, dass das von C gewählte, gänzlich atypische Kommissionsmodell, am ehesten dazu dienen konnte, diesen als wirtschaftlichen Nutznießer des Geschäfts zu verschleiern. Es wäre deutlich geworden, dass W kein größeres Bauunternehmen betrieb, und der Kläger hätte angesichts der Bereitwilligkeit, mit der sich W bereitfand, bei einem erkennbar auf Steuerhinterziehung angelegten Modell mitzuwirken und buchstäblich "seinen Namen herzugeben" in Betracht ziehen müssen, dass W seinen steuerlichen Pflichten gleichgültig gegenüberstand und nicht willens war, diesen in der gebotenen Weise nachzukommen.

34

cc) Unter diesen Umständen kann dahingestellt bleiben, ob der Kläger auch deswegen eine Steuerhinterziehung in Betracht ziehen musste, weil die Rechnung über 77.000 € brutto lautete, er aber tatsächlich 80.000 € zahlte. Zwar folgte – wie die Finanzbehörden folgend – auch das AG – Schöffengericht der Behauptung des W, der Kläger habe tatsächlich 80.000 € bezahlt, der Kläger bestritt dies aber. Aus Sicht des erkennenden Senats bleiben durchgreifende Zweifel, dass der Kläger tatsächlich einen höheren als den in der Rechnung ausgewiesenen Kaufpreis gezahlt hat. Nachdem C's Vorgehen darauf zielte, dass der in der Rechnung an den Kläger ausgewiesene Kaufpreis W zugerechnet würde, hatte er keinen Grund, darin einen niedrigeren als den tatsächlichen Kaufpreis ausweisen zu lassen. Umgekehrt hätte es der Einschaltung des W nicht bedurft, wenn C durch eine Unterverbriefung offen zu erkennen geben wollte, dass er eine ordnungsgemäße Abwicklung nicht beabsichtige.

35

c) Zu keiner anderen Beurteilung kommt man auch trotz der Tatsache, dass auch der erste Erwerber, vorliegend W, Kenntnis von dieser Hinterziehung hatte, da nach Überzeugung des erkennenden Senats der zweite Erwerber, hier der Kläger, wie oben aufgezeigt, von der vom ursprünglichen Verkäufer begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hätte haben müssen.

36

aa) Der EuGH hat bezogen auf die 1. Vorlagefrage entschieden, dass die Art. 167 und 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der

durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 geänderten Fassung im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen sind, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands der Vorsteuerabzug versagt werden kann, weil er von einer vom ursprünglichen Verkäufer bei der ersten Veräußerung begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, obwohl auch der erste Verkäufer Kenntnis von dieser Hinterziehung hatte.

37

Allein der Erwerb des Fahrzeugs durch den Kläger ist als entscheidende aktive Handlung anzusehen, durch die eine Steuerhinterziehung begünstigt wird, da der Absatz des Fahrzeugs erst dadurch ermöglicht wurde. Der alleinige Erwerb des Fahrzeugs reicht nach der Rechtsprechung des EuGH für die Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug aus, unabhängig davon, ob der Betrug auf der Umsatzstufe, an dem der Kläger selbst beteiligt war, oder auf einer vorhergehenden oder evtl. späteren Umsatzstufe der Lieferkette stattfand. Entscheidend ist allein die Tatsache, dass ein Steuerpflichtiger alle Maßnahmen im Rahmen seiner Sorgfaltspflicht hätte ergreifen müssen, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt (EuGH-Urteil vom 24.11.2022 C-596/21 "Finanzamt M" unter Verweis auf EuGH-Beschluss vom 14.04.2021 C-108/20 "Finanzamt Wilmersdorf").

38

bb) Angewandt auf den vorliegenden Streitfall bedeutet dies, dass der Umstand, dass W als erster Erwerber auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Lieferkette zwischen dem ursprünglichen Verkäufer, C, und dem Kläger als Endkäufer dazwischengeschaltet wurde und W über die vom ursprünglichen Verkäufer, C, begangene Steuerhinterziehung Bescheid wusste und diese begünstigte, den Kläger nicht von seiner Verantwortung an der Mehrwertsteuerhinterziehung entlastet, da er bei Beachtung seiner Sorgfaltspflichten, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden konnten – wie oben unter 3b) aufgezeigt –, selbst hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an der in der Lieferkette stattgefundenen Steuerhinterziehung beteiligte.

39

d) Die Versagung des Vorsteuerabzugs ist auch betragsmäßig nicht auf den entstandenen Steuerschaden in Höhe von 2.394,96 € begrenzt.

40

aa) Zu den unionsrechtlichen Zweifeln im Hinblick auf eine betragsmäßige Begrenzung der Versagung des Vorsteuerabzugs hat der EuGH aufgrund der Vorlagefrage geantwortet, dass die Art. 167 und 168 der Richtlinie 2006/112/EG in der durch die Richtlinie 2010/45/EU geänderten Fassung im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen sind, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands, mit dem auf einer Umsatzstufe vor diesem Erwerb ein betrügerischer Umsatz bewirkt wurde, der nur einen Teil der Mehrwertsteuer betraf, die der Staat erheben darf, das Recht auf Vorsteuerabzug vollständig zu versagen ist, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Erwerb mit einer Steuerhinterziehung in Zusammenhang stand. Aus dem EuGH-Beschluss vom 14.04.2021 C-108/20 "Finanzamt Wilmersdorf" (UR 2021, 433, dort Rz. 35 ff.) geht hervor, dass der Zweck der Versagung über den Schadensersatz oder die Haftung für hinterzogene Steuern hinausreicht. Sie hängt nicht davon ab, ob der Beteiligte an einer Steuerhinterziehung dadurch einen steuerlichen oder wirtschaftlichen Vorteil erlangt, sondern soll betrügerischen Umsätzen entgegenwirken, indem sie den Waren und Dienstleistungen, die Gegenstand eines in eine Steuerhinterziehung einbezogenen Umsatzes waren, den Absatzmarkt nimmt und somit zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung beiträgt. Die Feststellung der Gefährdung des Steueraufkommens ist keine Voraussetzung für eine Versagung des Vorsteuerabzugs. Der EuGH sieht darin keinen Verstoß gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität (EuGH-Urteil vom 24.11.2022 C-596/21 "Finanzamt M").

41

bb) Somit kommt es nach der Rechtsprechung des EuGH nicht darauf an, dass bei C bereits eine Lieferung zu 19 % an W in Höhe von 52.100,84 € mit 9.899,16 € Umsatzsteuer umsatzsteuerlich berücksichtigt wurde. Der Zweck der Versagung des Vorsteuerabzugs ist unabhängig von der Frage anzusehen, ob ein Beteiligter an einer Steuerhinterziehung einen wirtschaftlichen Vorteil erlangte oder das Steueraufkommen gefährdet ist. Sie dient mithin nicht der Schadenskompensation, sondern soll Anreiz und Druckmittel zur sorgfältigen Prüfung sein.

42

Allein die Tatsache, dass der Kläger hätte wissen müssen, dass der Erwerb des Fahrzeugs mit einer Steuerhinterziehung in Zusammenhang stand, reicht für die Versagung des vollständigen Vorsteuerabzugs aus, da er -wie oben aufgezeigt- bei der Abwicklung des Geschäfts weder die Überprüfungen vorgenommen hat, die vernünftigerweise von jedem Wirtschaftsteilnehmer verlangt werden können, noch die Sorgfalt hat walten lassen, die vernünftigerweise bei jedem wirtschaftlichen Vorgang verlangt werden kann.

43

4. Hinsichtlich des Ansatzes der unentgeltlichen Wertabgabe für die private Kfz-Nutzung des Mitsubishi Eclipse in Höhe von 2.285 € (USt 434,15 €) wurden vom Kläger weder Einwendungen vorgetragen, noch sind solche für den erkennenden Senat ersichtlich.

44

II. Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 135 Abs. 1, 143 Abs. 1 FGO.