

Umsatzsteuerbefreiung bei der Ausfuhr: Tatsächliche Umstände sind maßgebend

Trade
Compliance

Cattwyk Rechtsanwaltsgesellschaft mbH & Co. KG

Hohe Bleichen 8, 20354 Hamburg
Rue d'Arlon 25, B-1050 Brüssel

Kommanditgesellschaft | Sitz: Hohe Bleichen 8, 20354 Hamburg | Handelsregister HRA 131507 | Pers. haftende
Gesellschafterin: Cattwyk Verwaltungs GmbH, HRB 188095 | Geschäftsführung: Dr. Katja Göcke, Dr. Lothar
Harings, Dr. Hartmut Henninger, Franziska Kaiser, Marian Niestedt

In dem Urteil vom 1. August 2025 in der Rechtssache C-602/24 äußert sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) zu den Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung bei Ausfuhr von Gegenständen nach der Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG. Der Gerichtshof stellt klar, dass auch solche Lieferungen unter die Umsatzsteuerbefreiung fallen können, die ursprünglich vom Lieferer als innergemeinschaftliche Lieferung angemeldet wurden, dann aber ohne dessen Wissen vom Erwerber nach Orten außerhalb der EU geliefert wurden. Er bekräftigt damit, dass für die Umsatzsteuerbefreiung allein die tatsächlichen Umstände entscheidend sind und es nicht auf die Vorstellungen und Absichten des Steuerpflichtigen ankommt. Dem dürfen auch formale Anforderungen im nationalen Recht nicht entgegenstehen. Dies gilt – wie in allen Fällen dieser Art – nicht, wenn der Steuerpflichtige bösgläubig handelt. Seine bisherige Rechtsprechung fortführend betont der EuGH den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, die Bedeutung des guten Glaubens sowie die Unbeachtlichkeit formeller Verstöße bei Erfüllung der materiellen Voraussetzungen der Umsatzsteuerbefreiung.

1. Hintergrund der Entscheidung: Ausfuhr von Äpfeln

Das Urteil befasst sich mit der Auslegung von Art. 146 Abs. 1 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG zu Steuerbefreiungen bei der Ausfuhr. Nach dieser Vorschrift befreien die Mitgliedstaaten Umsätze aus der Lieferung von Gegenständen, die durch den nicht in ihrem jeweiligen Gebiet ansässigen Erwerber oder für dessen Rechnung nach Orten außerhalb der EU versandt oder befördert werden, grundsätzlich von der Umsatzsteuer aus. Die streitentscheidende Frage war, ob diese Umsatzsteuerbefreiung auch dann Anwendung finden kann, wenn der Lieferer keine Ausfuhr tätigen wollte und keine Kenntnis von der Ausfuhr hatte, sondern diese erst von den Steuerbehörden festgestellt wurde. Das Ausgangsverfahren betraf eine polnische Gesellschaft, die in ihrer Mehrwertsteuererklärung die Lieferung von Äpfeln an eine in Lettland registrierte Gesellschaft (Erwerber) als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erfasste. Nach den Transportdokumenten sollten die Äpfel aus Polen nach Litauen befördert werden. Der Transport wurde durch den Erwerber organisiert. Die polnischen Steuerbehörden stellten jedoch fest, dass der Erwerber die Äpfel direkt von Polen nach Belarus ausgeführt hatte und bewerteten die Lieferung in Ermangelung der Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung als inländische Lieferung in Polen, die einem Mehrwertsteuersatz von 5% unterliegt. Zusätzlich verhängten die Behörden Sanktionen. Begründet wurde die Entscheidung damit, dass die polnische Gesellschaft nicht ordnungsgemäß überprüft habe, wohin die Gegenstände geliefert würden, sondern sich mit der formalen Bestätigung der Lieferung nach Litauen durch das

Transportunternehmen begnügt habe. Nachdem der Rechtsstreit mehrere Instanzen durchlaufen hatte, legte das polnische Oberste Verwaltungsgericht die Sache dem EuGH vor.

2. Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung: Objektive Beurteilung

Der EuGH hat wiederholt entschieden, dass ein Gegenstand im Sinne des Art. 146 Abs. 1 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG als „versandt“ gilt, wenn die folgenden drei Kriterien erfüllt sind: Erstens muss das Recht, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, auf den Erwerber übertragen worden sein. Zweitens muss der Lieferer nachweisen, dass der Gegenstand an einen Ort außerhalb der Union versandt oder befördert worden ist. Drittens muss der Gegenstand aufgrund des Versands oder der Beförderung das Hoheitsgebiet der Europäischen Union physisch verlassen haben. Diese drei Kriterien müssen objektiv erfüllt sein; auf weitere subjektive Kriterien, wie beispielsweise die Vorstellungen oder Absichten des Steuerpflichtigen, kommt es nicht an.

Daran anknüpfend stellt der EuGH nun klar, dass es unerheblich ist, ob sich die Parteien ursprünglich auf eine innergemeinschaftliche Lieferung geeinigt haben, die letztlich nicht erfolgt ist. Ebenso unerheblich ist es, ob die Lieferung nach Orten außerhalb der EU ohne Wissen des Lieferers erfolgt ist. Mit Blick auf das zweite Kriterium reicht zudem aus, dass festgestellt wurde, dass der betreffende Gegenstand an einen Ort außerhalb der Union versandt oder befördert wurde, ohne dass es erheblich ist, wer diese Feststellung trifft. Insbesondere kann dies auch durch die nationalen Steuerbehörden geschehen. Den Lieferer treffen zudem keine weiteren Überprüfungspflichten dahingehend, ob die Lieferung gemäß der zwischen ihm und dem Erwerber getroffenen Vereinbarung durchgeführt wurde, wenn das Recht, wie ein Eigentümer über die betreffenden Gegenstände zu verfügen, bereits auf den Erwerber übertragen wurde.

3. Kein Entgegenstehen formaler Anforderungen aus nationalem Recht

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, dürfen formale Anforderungen des nationalen Rechts der Steuerbefreiung nicht entgegenstehen. So sieht das polnische Mehrwertsteuergesetz beispielsweise vor, dass der steuerpflichtige Lieferer ein Dokument erhalten müsse, das die Ausfuhr der Gegenstände nach Orten außerhalb der EU bestätige. Die Regelung dient dem Schutz vor Steuerhinterziehung. Regelungen zum Schutz vor Steuerhinterziehung, -umgehung oder dem Missbrauch vorteilhafter Regelungen sind unionsrechtlich grundsätzlich zulässig, jedoch nur in dem Umfang, der zur Sicherstellung dieses Schutzes erforderlich ist. Die nationale Vorschrift ging nach Ansicht der EuGH über das zulässige Maß hinaus, weil sie das Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung

im Wesentlichen von der Einhaltung formaler Pflichten abhängig macht, ohne die Erfüllung der drei materiellen Kriterien zu berücksichtigen.

Ausnahmen bestehen nach Ansicht des EuGH lediglich in zwei Fällen: Zum einen kann der Verstoß gegen eine formale Anforderung zur Versagung der Mehrwertsteuerbefreiung führen, wenn er den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Zum anderen kann die Befreiung versagt werden, wenn ein Steuerpflichtiger sich vorsätzlich an einer „das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährdenden Steuerhinterziehung“ beteiligt hat. Hat somit ein Steuerpflichtiger gewusst oder hätte er wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war, und hat nicht alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen, um diese zu verhindern, muss ihm der Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung untersagt werden.

4. Praktische Bedeutung

Nationale Vorschriften und deren Auslegung durch die mitgliedstaatlichen Behörden müssen diesen Vorgaben des EuGH entsprechen. Ist dies nicht der Fall, muss die Vorschrift richtlinienkonform ausgelegt werden oder gegebenenfalls sogar unangewendet bleiben. In Deutschland richtet sich die Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferung nach § 4 Abs. 1 Buchst. a) UstG. Auch hier gibt es Nachweispflichten, die in der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung konkretisiert werden. Der EuGH stärkt mit seinem Urteil die Rechte der Unternehmen, indem er die Erfüllung der materiellen Voraussetzungen für eine Umsatzsteuerbefreiung ausreichen lässt. Das Urteil reiht sich damit in die [jüngere EuGH-Rechtsprechung](#) ein und schützt gutgläubige Wirtschaftsteilnehmer.

Dr. Hartmut Henninger

Max Jürgens

Rechtsanwalt | Geschäftsführer

Rechtsanwalt | Counsel

h.henninger@cattwyk.com

m.juergens@cattwyk.com

Cattwyk Rechtsanwaltsgesellschaft mbH & Co. KG

Hohe Bleichen 8, 20354 Hamburg