



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 11. April 2011

- Verteiler U 1 -

- E-Mail-Verteiler U 2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 7. Dezember 2006, C-240/05, Eurodental;
Änderungen der Abschnitte 4.3.5, 4.4.1, 4.11b.1, 4.17.1, 4.19.1, 4.19.2, 4.25.1, 4.28.1, 6.1,
6a.1, 15.13, 25.2, und 25c.1**

BEZUG

GZ **IV D 3 - S 7130/07/10008**

DOK **2011/0294414**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der EuGH hat mit dem Urteil vom 7. Dezember 2006, C-240/05, Eurodental (HFR 2007 S. 176), entschieden, dass Umsätze, wie die Anfertigung und Reparatur von Zahnersatz, die nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe e der 6. EG-Richtlinie (seit 1. Januar 2007: Art. 132 Abs. 1 Buchstabe e MwStSystRL) innerhalb eines Mitgliedstaats von der Mehrwertsteuer befreit sind, ungeachtet der im Bestimmungsmitgliedstaat anwendbaren Mehrwertsteuerregelung kein Recht auf Vorsteuerabzug nach Art. 17 Abs. 3 Buchstabe b der 6. EG-Richtlinie (seit 1. Januar 2007: Art. 169 Buchstabe b MwStSystRL) eröffnen, selbst wenn es sich um innergemeinschaftliche Umsätze handelt.

Die Auslegung ergebe sich schon aus dem Wortlaut der 6. EG-Richtlinie. Sie werde sowohl durch das von ihr verfolgte Ziel als auch durch ihre Systematik und den Grundsatz der steuerlichen Neutralität bestätigt. Nach der Zielsetzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und der durch die Richtlinie 91/680/EWG eingeführten Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten könne ein Unternehmer, dem eine Steuerbefreiung zugute kommt und der folglich nicht zum Abzug der innerhalb eines Mitgliedstaats gezahlten Vorsteuer berechtigt ist, dieses Recht auch dann nicht haben, wenn der betreffende Umsatz innergemeinschaftlichen Charakter hat. Weiterhin seien die in Art. 13 Teil A der

6. EG-Richtlinie (seit 1. Januar 2007: Art. 132 MwStSystRL) vorgesehenen Steuerbefreiungen dadurch, dass sie nur für bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten gelten, die dort einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind, von spezifischer Natur, während die Steuerbefreiung zugunsten innergemeinschaftlicher Umsätze allgemeiner Natur sei, da sie sich in unbestimmter Weise auf die wirtschaftlichen Tätigkeiten zwischen den Mitgliedstaaten beziehe. Unter diesen Umständen entspreche es der Systematik der 6. EG-Richtlinie, dass der Regelung, die auf die spezifischen Steuerbefreiungen des Art. 13 Teil A der 6. EG-Richtlinie (seit 1. Januar 2007: Art. 132 MwStSystRL) anwendbar ist, Vorrang vor derjenigen zuerkannt wird, die auf die von der Richtlinie vorgesehenen allgemeinen Steuerbefreiungen betreffend innergemeinschaftliche Umsätze anwendbar ist.

Außerdem verbiete der Grundsatz der steuerlichen Neutralität insbesondere, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Leistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln. Würden aber die nach Art. 13 Teil A Buchstabe e der 6. EG-Richtlinie (seit 1. Januar 2007: Art. 132 Abs. 1 Buchstabe e MwStSystRL) befreiten Umsätze, wenn sie innergemeinschaftlichen Charakter haben, das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, wäre dieser Grundsatz nicht beachtet, da dieselben Umsätze, wenn sie im Inland eines Mitgliedstaats ausgeführt werden, nicht zu einem Abzug führen.

Aus dem o. a. EuGH-Urteil vom 7. Dezember 2006 ist - auch für die Auslegung der MwStSystRL seit dem 1. Januar 2007 - der Schluss zu ziehen, dass die Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug (§ 4 Nr. 8 bis 28 UStG, § 25c Absatz 1 und 2 UStG) den Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug (§ 4 Nr. 1 bis 7 UStG) vorgehen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder werden entsprechend die Abschnitte 4.3.5, 4.4.1, 4.11b.1, 4.17.1, 4.19.1, 4.19.2, 4.25.1, 4.28.1, 6.1, 6a.1, 15.13, 25.2 und 25c.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1. Oktober 2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 8. April 2011 - IV D 2 - S 7410/07/10016 (2011/0276581) - geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 4.3.5 wird in Absatz 1 Satz 1 die Angabe „für die in § 4 Nr. 8, 10 und 11 UStG bezeichneten Umsätze“ durch die Angabe „für die in § 4 Nr. 8, 10, 11 und 11b UStG bezeichneten Umsätze“ ersetzt.
2. In Abschnitt 4.4.1 wird folgender Satz 4 angefügt:

„⁴Liegen für Goldlieferungen nach § 4 Nr. 4 UStG auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für Anlagegold (§ 25c Abs. 1 und 2 UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 25c Abs. 1 und 2 UStG der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 4 UStG vor.“

3. In Abschn. 4.11b.1 wird folgender Absatz 14 angefügt:

„(14) Liegen für Leistungen nach § 4 Nr. 11b UStG auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für Leistungen im Zusammenhang mit Gegenständen der Ausfuhr (§ 4 Nr. 3 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 11b UStG dieser Steuerbefreiung vor.“

4. In Abschnitt 4.17.1 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Liegen für die Lieferungen nach § 4 Nr. 17 Buchstabe a UStG auch die Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6 UStG) bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 17 Buchstabe a UStG diesen Steuerbefreiungen vor.“

5. In Abschnitt 4.19.1 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Liegen für die Lieferungen durch einen in § 4 Nr. 19 Buchstabe a UStG genannten Unternehmer auch die Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6 UStG) bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 19 Buchstabe a UStG diesen Steuerbefreiungen vor.“

6. In Abschnitt 4.19.2 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Liegen für die Lieferungen durch einen in § 4 Nr. 19 Buchstabe b UStG genannten Unternehmer auch die Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6 UStG) bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 19 Buchstabe b UStG diesen Steuerbefreiungen vor.“

7. In Abschnitt 4.25.1 wird folgender Absatz 9 angefügt

„(9) Liegen für Leistungen nach § 4 Nr. 25 UStG auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für Reiseleistungen im Drittland (§ 25 Abs. 2 UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 25 UStG der Steuerbefreiung nach § 25 Abs. 2 UStG vor.“

8. In Abschnitt 4.28.1 wird folgender Absatz 6 angefügt:

„(6) Liegen für die Lieferungen von Gegenständen nach § 4 Nr. 28 UStG durch den Unternehmer auch die Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6

UStG) bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 28 UStG diesen Steuerbefreiungen vor.“

9. In Abschnitt 6.1 wird folgender Absatz 7 angefügt:

„(7) Die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6 UStG) kommt nicht in Betracht, wenn für die Lieferung eines Gegenstands in das Drittlandsgebiet auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 17, 19 oder 28 oder nach § 25c Abs. 1 und 2 UStG vorliegen.“

10. In Abschnitt 6a.1 wird nach dem bisherigen Absatz 2 folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a UStG) kommt nicht in Betracht, wenn für die Lieferung eines Gegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 17, 19 oder 28 oder nach § 25c Abs. 1 und 2 UStG vorliegen.“

11. In Abschnitt 15.13 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) ¹Fällt ein Umsatz sowohl unter eine der in § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a und Nr. 2 Buchst. a UStG bezeichneten Befreiungsvorschriften als auch unter eine Befreiungsvorschrift, die den Vorsteuerabzug ausschließt, z.B. die Ausfuhrlieferung von Blutkonserven, geht die Steuerbefreiung, die den Vorsteuerabzug ausschließt, der in § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a und Nr. 2 Buchst. a UStG aufgeführten Befreiungsvorschrift vor. ²Daher kann für diese Umsätze kein Vorsteuerabzug beansprucht werden.“

12. In Abschnitt 25.2 wird folgender Absatz 7 eingefügt:

„(7) Liegen für nach § 25 Abs. 2 UStG steuerfreie Reiseleistungen im Drittland auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 25 UStG vor, geht die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 25 UStG dieser Steuerbefreiung vor.“

13. In Abschnitt 25c.1 wird folgender Absatz 7 angefügt:

„(7) ¹Liegen für Goldlieferungen nach § 4 Nr. 4 UStG auch die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für Anlagegold (§ 25c Abs. 1 und 2 UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 25c Abs. 1 und 2 UStG der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 4 UStG vor. ²Liegen für die Lieferung von Anlagegold auch die Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe a, § 6 UStG) bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchsta-

be b, § 6a UStG) vor, geht die Steuerbefreiung des § 25c Abs. 1 und 2 UStG diesen Steuerbefreiungen vor.“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag