



EUROPÄISCHE KOMMISSION

GENERALSEKRETARIAT

Brüssel, den
SG-Greffe(2019) D/

STÄNDIGE VERTRETUNG
DEUTSCHLANDS BEI DER
EUROPÄISCHEN UNION
Rue Jacques de Lalaing, 8-14
1040 BRUXELLES
BELGIQUE

Betreff: Mit Gründen versehene Stellungnahme – Vertragsverletzung Nr. 2017/4121

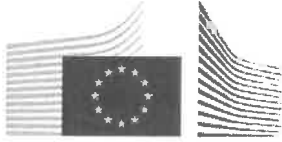
Das Generalsekretariat sendet Ihnen in der Anlage eine mit Gründen versehene Stellungnahme gemäß Artikel 258 AEUV, die an die Bundesrepublik Deutschland gerichtet ist.

Für den Generalsekretär

Robert ANDRECS

Anlage : C(2019) 499 final

DE



EUROPÄISCHE KOMMISSION

Brüssel, den 24.1.2019

2017/4121
C(2019) 499 final

MIT GRÜNDEN VERSEHENE STELLUNGNAHME

gemäß Artikel 258 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union
gerichtet an die Bundesrepublik Deutschland
wegen der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger und deren
Vereinbarkeit mit dem EU-Recht

MIT GRÜNDEN VERSEHENE STELLUNGNAHME

gemäß Artikel 258 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union
gerichtet an die Bundesrepublik Deutschland
wegen der gemeinsamen Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger und deren
Vereinbarkeit mit dem EU-Recht

1. Sachverhalt

Am 9. März 2018 richtete die Kommission ein Schreiben an die Bundesrepublik Deutschland, in dem sie darauf hinwies, dass die für landwirtschaftliche Erzeuger geltende Pauschalregelung gegen Artikel 296 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie verstößt. Insbesondere beanstandete die Kommission die Anwendung der Pauschalregelung auf alle landwirtschaftlichen Erzeuger unabhängig davon, ob die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Sonderregelung für Kleinunternehmen Schwierigkeiten bereiten könnte oder nicht, den Ausgleichs-Prozentsatz, der eine strukturelle Überkompensation für die Pauschallandwirte mit sich bringt, und die fehlende Mitteilung des Pauschalausgleich-Prozentsatzes vor seiner Anwendung.

In ihrer Antwort vom 11. Mai 2018 wies die Bundesrepublik Deutschland die Rügen der Kommission als unbegründet zurück und widersprach der Auffassung der Kommission, Deutschland habe gegen den Vertrag verstoßen.

2. Rechtslage

A. EU-Recht

Die Artikel 295 bis 305 der Richtlinie 2006/112/EG (nachstehend „MwSt-Richtlinie“) enthalten die MwSt-Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger. Artikel 296 lautet:

„(1) Die Mitgliedstaaten können auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der Sonderregelung des Kapitels 1 auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung nach diesem Kapitel anwenden.

(2) Jeder Mitgliedstaat kann bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger sowie diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt, von der Pauschalregelung ausnehmen.

(3) Jeder Pauschallandwirt hat nach den von den einzelnen Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen das Recht, sich für die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 zu entscheiden.“

Artikel 297 der MwSt-Richtlinie lautet:

„Die Mitgliedstaaten legen bei Bedarf Pauschalausgleich-Prozentsätze fest. Sie können die Höhe der Pauschalausgleich-Prozentsätze für die Forstwirtschaft, die einzelnen Teilbereiche der Landwirtschaft und die Fischwirtschaft unterschiedlich festlegen.

Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission die gemäß Absatz 1 festgelegten Pauschalausgleich-Prozentsätze mit, bevor diese angewandt werden.“

Artikel 298 der MwSt-Richtlinie lautet:

„Die Pauschalausgleich-Prozentsätze werden anhand der allein für die Pauschallandwirte geltenden makroökonomischen Daten der letzten drei Jahre bestimmt.

Die Prozentsätze können auf einen halben Punkt ab- oder aufgerundet werden. Die Mitgliedstaaten können diese Prozentsätze auch bis auf Null herabsetzen.“

Artikel 299 der MwSt-Richtlinie lautet:

„Die Pauschalausgleich-Prozentsätze dürfen nicht dazu führen, dass die Pauschallandwirte insgesamt Erstattungen erhalten, die über die Mehrwertsteuer-Vorbelastung hinausgehen.“

B. Nationale Rechtsvorschriften

Die Vorschriften über die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger in Deutschland sind in § 24 des Umsatzsteuergesetzes¹ (nachstehend „UStG“) festgelegt. Dieser lautet wie folgt:

"§ 24 Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

(1) Für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführten Umsätze wird die Steuer vorbehaltlich der Sätze 2 bis 4 wie folgt festgesetzt:

1. für die Lieferungen von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen, ausgenommen Sägewerkserzeugnisse, auf 5,5 Prozent,

2. für die Lieferungen der in der Anlage 2 nicht aufgeführten Sägewerkserzeugnisse und Getränke sowie von alkoholischen Flüssigkeiten, ausgenommen die Lieferungen in das Ausland und die im Ausland bewirkten Umsätze, und für sonstige Leistungen, soweit in der Anlage 2 nicht aufgeführte Getränke abgegeben werden, auf 19 Prozent,

3. für die übrigen Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 auf 10,7 Prozent der Bemessungsgrundlage.

¹ Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl I S. 386), zuletzt geändert durch Artikel 4a des Gesetzes vom 30. Juni 2017 (BGBl I S. 2143).

Die Befreiungen nach § 4 mit Ausnahme der Nummern 1 bis 7 bleiben unberührt; § 9 findet keine Anwendung. Die Vorsteuerbeträge werden, soweit sie den in Satz 1 Nr. 1 bezeichneten Umsätzen zuzurechnen sind, auf 5,5 Prozent, in den übrigen Fällen des Satzes 1 auf 10,7 Prozent der Bemessungsgrundlage für diese Umsätze festgesetzt. Ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt. § 14 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass der für den Umsatz maßgebliche Durchschnittssatz in der Rechnung zusätzlich anzugeben ist.

(2) Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb gelten

1. die Landwirtschaft, die Forstwirtschaft, der Wein-, Garten-, Obst- und Gemüsebau, die Baumschulen, alle Betriebe, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen, die Binnenfischerei, die Teichwirtschaft, die Fischzucht für die Binnenfischerei und Teichwirtschaft, die Imkerei, die Wanderschäferei sowie die Saatzucht;

(2) Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe, soweit ihre Tierbestände nach den §§ 51 und 51a des Bewertungsgesetzes zur landwirtschaftlichen Nutzung gehören.

Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu dienen bestimmt sind. Ein Gewerbebetrieb kraft Rechtsform gilt auch dann nicht als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, wenn im Übrigen die Merkmale eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs vorliegen.

(3) Führt der Unternehmer neben den in Absatz 1 bezeichneten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb zu behandeln.

(4) Der Unternehmer kann spätestens bis zum 10. Tag eines Kalenderjahres gegenüber dem Finanzamt erklären, dass seine Umsätze vom Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres an nicht nach den Absätzen 1 bis 3, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Gesetzes besteuert werden sollen. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre; im Falle der Geschäftsveräußerung ist der Erwerber an diese Frist gebunden. Sie kann mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum 10. Tag nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären. Die Frist nach Satz 4 kann verlängert werden. Ist die Frist bereits abgelaufen, so kann sie rückwirkend verlängert werden, wenn es unbillig wäre, die durch den Fristablauf eingetretenen Rechtsfolgen bestehen zu lassen.“

3. Stellungnahme

Die Bundesregierung ging auf jede der drei Rügen der Kommission ein.

Erste Rüge: Verstoß gegen Artikel 296 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie – übermäßige Ausweitung der Anwendbarkeit der Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger

In ihrem Aufforderungsschreiben kommt die Kommission zu dem Schluss, dass nicht davon ausgegangen werden kann, dass bei der Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der vereinfachten Modalitäten in der Regel alle landwirtschaftlichen Erzeuger auf Schwierigkeiten stoßen. Folglich sollte die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger zumindest auf diejenigen Landwirte

begrenzt werden, die nicht zur Bestimmung ihres genauen Gewinns verpflichtet sind und die bei der Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der vereinfachten Modalitäten in der Tat auf Schwierigkeiten stoßen könnten.

Im Folgenden werden die von der deutschen Regierung erhobenen Einwände kurz zusammengefasst:

1. Da die MwSt-Richtlinie keine konkreten Kriterien für das Vorliegen von „Schwierigkeiten“ oder „verwaltungstechnischen Schwierigkeiten“ enthalte, stehe den Mitgliedstaaten ein weiter Umsetzungsspielraum bei der Ausgestaltung der Pauschalregelung zu.
2. Die Mitgliedstaaten könnten die Pauschalregelung auch auf sämtliche landwirtschaftlichen Erzeuger anwenden, wenn die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Bestimmungen des Artikels 281 nach den nationalen Erfahrungen grundsätzlich bei allen Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger und allen Betriebsgrößen auf verwaltungstechnische Schwierigkeiten stoße. Für die Beurteilung verwaltungstechnischer Schwierigkeiten habe der Gerichtshof im Urteil *Nigl* für maßgeblich erachtet, ob die landwirtschaftlichen Erzeuger „faktisch in der Lage wären, die Verwaltungskosten im Zusammenhang mit den sich aus der Anwendung der normalen oder der vereinfachten Regelung ergebenden Aufgaben zu tragen“, was auf nationaler Ebene zu prüfen sei.
3. Die generelle Anwendung der Regelbesteuerung würde bei landwirtschaftlichen Erzeugern aufgrund der dortigen besonderen Betriebs- und Produktionsbedingungen auf Schwierigkeiten stoßen, und zwar unabhängig von der Betriebsgröße und Betriebsstruktur sowie unabhängig davon, ob diese zur Buchführung für nicht umsatzsteuerliche Zwecke verpflichtet sind oder nicht. Insbesondere der zeitliche Aufwand zur Zusammenstellung einer monatlichen oder quartalsweisen Erfassung der Buchhaltungsbelege sei für die Betriebe häufig sehr schwierig.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die deutsche Regierung in ihren Einwänden oft die Vorteile des Pauschalsatzes mit den Verpflichtungen der normalen MwSt-Regelung vergleicht, jedoch fast nie mit den Verpflichtungen der vereinfachten Modalitäten.

Artikel 296 verweist jedoch auch ausdrücklich auf die in Artikel 281 vorgesehenen vereinfachten Modalitäten, denn dort heißt es, dass die Mitgliedstaaten auf landwirtschaftliche Erzeuger eine Pauschalregelung anwenden können, wenn die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Sonderregelung nach Kapitel 1 zu Schwierigkeiten führen könnte².

Deshalb sollte die Pauschalregelung nicht zugelassen werden, wenn die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Sonderregelung nach Kapitel 1 möglich wäre, d. h. nicht zu Schwierigkeiten führen würde.

Es trifft zwar zu, dass in der MwSt-Richtlinie nicht genau festgelegt ist, was unter Schwierigkeiten oder verwaltungstechnischen Schwierigkeiten zu verstehen ist. Auch in Ermangelung einer Begriffsbestimmung ist aber offenkundig, dass nicht alle landwirtschaftlichen Erzeuger bei der Anwendung der normalen MwSt-Regelung oder der vereinfachten Regelung auf Schwierigkeiten stoßen würden. Wie bereits im Aufforderungsschreiben ausgeführt, dürfte sich beispielsweise für landwirtschaftliche Erzeuger, die ihren Gewinn durch Vergleich ihrer Einnahmen und Ausgaben bestimmen,

² Mit anderen Worten: Die Pauschalregelung ist eine Regelung, die von der allgemeinen Regelung abweicht und eine Ausnahme darstellt. Vgl. Urteil vom 12. Oktober 2017, *Shields & Sons Partnership*, C-262/16, EU:C:2017:756; Rn. 33.

kein zusätzlicher Aufwand ergeben, da sie aufgrund ihrer Unterlagen zur Gewinnermittlung genau den Umfang ihrer Umsätze und Vorsteuerbelastung bestimmen können. Folglich sollten diese landwirtschaftlichen Erzeuger von der Pauschalregelung ausgeschlossen werden.

Es sei daran erinnert, dass die gemeinsame Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger durch die Sechste Richtlinie (77/388/EWG) des Rates eingeführt wurde. Aus dem Vorschlag für diese Richtlinie (KOM(73)950) geht eindeutig hervor, dass die gemeinsame Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger ein speziell auf den Bedarf kleiner landwirtschaftlicher Erzeuger zugeschnittenes System ist, bei denen – zumindest vorläufig – nicht davon auszugehen ist, dass sie in die normale Mehrwertsteuerregelung einbezogen werden können. Somit wurde die Anwendbarkeit dieser Pauschalregelung nicht für alle landwirtschaftlichen Erzeuger vorgesehen, sondern lediglich für diejenigen, bei denen die normale Mehrwertsteuerregelung oder die vereinfachten Modalitäten für Kleinunternehmen zu Schwierigkeiten führen würde.

Eine systematische und teleologische Auslegung des Artikels 296 in Verbindung mit dem darin enthaltenen Verweis auf Artikel 281 könnte die Konkretisierung dieser „Schwierigkeiten“ oder zumindest die Eingrenzung der „verwaltungstechnischen Schwierigkeiten“ erleichtern.

Nach Auffassung der Kommission ist Artikel 296 wie folgt auszulegen: Ist die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung für die landwirtschaftlichen Erzeuger zu schwierig, so sollten die vereinfachten Modalitäten des Artikels 281 Anwendung finden. Ist sogar die Anwendung dieser vereinfachten Modalitäten zu schwierig oder nicht zweckgerecht, dann darf eine Pauschalregelung angewandt werden. Mit anderen Worten: Die Anwendung der Pauschalregelung kommt nur dann in Frage, wenn alle Möglichkeiten vereinfachter Modalitäten nach Artikel 281 ausgeschöpft wurden.

Die Mitgliedstaaten sollten somit die normale MwSt-Regelung auf alle landwirtschaftlichen Erzeuger außer denjenigen anwenden, die erwiesenermaßen auf verwaltungstechnische Schwierigkeiten stoßen. In diesem Fall wäre zunächst einmal Artikel 281 anwendbar, bevor eine Pauschalregelung in Betracht käme. Kann ein Mitgliedstaat nachweisen, dass auch die Anwendung dieser vereinfachten Modalitäten für diese landwirtschaftlichen Erzeuger zu schwierig oder unangemessen wäre, dann kann er ihnen eine Pauschalregelung anbieten.

Die Auslegung, wonach die Pauschalregelung auf Kleinunternehmen zu beschränken ist, wird auch von der wirtschaftswissenschaftlichen Fachliteratur sowie von einer kürzlich veröffentlichten Studie untermauert, die insbesondere gezeigt hat, dass Mehrwertsteuer-Befolgungskosten regressiv sind. Das bedeutet, dass die Mehrwertsteuer-Befolgungskosten für Kleinunternehmen größer sind als für mittlere und große Unternehmen, da es sich bei einem Großteil dieser Kosten um Fixkosten handelt, die nicht im Verhältnis zum Umsatz dieser Unternehmen stehen³. Darüber hinaus verfügen Kleinunternehmen nicht über die (wirtschaftlichen und Human-)Ressourcen, die für das Verständnis und die Wahrnehmung der Verwaltungsaufgaben im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer benötigt werden, und sind auf die Hilfe externer Berater angewiesen. Somit dürfen in Bezug auf die Schwierigkeiten bei der Anwendung des MwSt-Rechts nicht alle Steuerpflichtigen und sicherlich nicht alle landwirtschaftlichen Erzeuger auf die gleiche Stufe gestellt werden.

³ KMU-Studie von Deloitte 2017, Band I, S. 43-44; *OECD. Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*, 2015, S. 104.

Es ist schwer zu begründen, warum landwirtschaftliche Erzeuger generell in besonderem Maße von den Verpflichtungen betroffen sein sollten, die sich im Bereich Mehrwertsteuer oder Verwaltung ergeben. Es lässt sich auch nur schwer rechtfertigen, warum sie stärker betroffen sein sollten als Kleinunternehmen und somit in den Genuss einer Sonderbehandlung kommen sollten. Hingegen ist es durchaus denkbar, dass kleine landwirtschaftliche Betriebe bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten auf dieselben Schwierigkeiten stoßen könnten wie andere, hinsichtlich ihrer Größe, Struktur und Kompetenzen vergleichbare Kleinunternehmen.

Sind die Grenzen der Pauschalregelung einmal klargestellt, so lässt sich feststellen, dass sich die in Artikel 296 genannten verwaltungstechnischen Schwierigkeiten nicht auf alle landwirtschaftlichen Erzeuger beziehen, sondern nur auf diejenigen, die auch als Kleinunternehmen betrachtet werden können. Innerhalb dieser Grenzen sollten die Mitgliedstaaten die Gruppe der landwirtschaftlichen Erzeuger festlegen, die „faktisch in der Lage wären, die Verwaltungskosten im Zusammenhang mit den sich aus der Anwendung der normalen oder der vereinfachten Regelung ergebenden Aufgaben zu tragen“⁴, indem sie diese von der Pauschalregelung ausnehmen.

Ferner führt die deutsche Regierung zur Rechtfertigung der Pauschalregelung an, dass landwirtschaftliche Erzeuger wegen der Volatilität der Märkte, der jahreszeitabhängigen Produktionszyklen und der regelmäßigen Preisschwankungen auf Schwierigkeiten stoßen könnten. Andere Unternehmer können sich jedoch in derselben Situation befinden und sind gleichwohl der normalen Mehrwertsteuerregelung unterworfen. Von derartigen Umständen sind auch nicht nur landwirtschaftliche Erzeuger betroffen; sie können also nicht als „Schwierigkeiten“ betrachtet werden, die eine umfassende Anwendung der Pauschalregelung rechtfertigen könnten.

Schließlich macht die deutsche Regierung geltend, es treffe nicht zu, dass alle landwirtschaftlichen Erzeuger in Deutschland von der Umsatzsteuerpauschalregelung Gebrauch machen könnten: So falle die gewerbliche Tierhaltung beispielsweise nicht unter die Pauschalregelung. Gewerbliche Tierhaltung wird von denjenigen landwirtschaftlichen Erzeugern betrieben, die nicht über eine (ausreichende) Flächenausstattung für die Tierhaltung verfügen. Die Kommission hält die Definition des Begriffs „Tierhaltung“, die auf die Anzahl von Vieheinheiten je Hektar landwirtschaftlich genutzter Fläche abstellt (ohne eine Obergrenze festzulegen, die es ermöglicht, zwischen kleinen und großen landwirtschaftlichen Betrieben zu unterscheiden) im vorliegenden Fall nicht für relevant. Es sei lediglich darauf hingewiesen, dass in Anhang VII der MwSt-Richtlinie der Begriff „Tierhaltung“ in Verbindung mit der Bodenbewirtschaftung definiert wird. Ohne Bodenbewirtschaftung lässt sich die Bewirtschaftung nicht als landwirtschaftlich bezeichnen, sodass Unternehmer, die solche Betriebe leiten, nicht als landwirtschaftliche Erzeuger im Sinne von Artikel 296 zu betrachten sind. Folglich trifft die Auffassung der Kommission nach wie vor zu.

Die Kommission bleibt somit bei ihrer Auffassung, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen Artikel 296 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie verstoßen hat, dass sie die Pauschalregelung im Regelfall auf alle landwirtschaftlichen Erzeuger unabhängig davon anwendet, ob die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Sonderregelung für Kleinunternehmen Schwierigkeiten bereiten könnte oder nicht.

Zweite Rüge: Verstoß gegen Artikel 299 der Mehrwertsteuerrichtlinie – Überkompensation

⁴ Urteil vom 12. Oktober 2016, *Nigl*, (C-340/15), EU:C:2016:764, Rn. 43.

In ihrem Aufforderungsschreiben hat die Kommission auf den Jahresbericht 2015 des Bundesrechnungshofes⁵ verwiesen. Der Bundesrechnungshof hat seine Prüfung der gegenständlichen Regelung abgeschlossen und ausgeführt, dass „die aktuelle Vorsteuerbelastung der Pauschallandwirte ... nach Berechnung des Bundesrechnungshofes um 1,4 Prozentpunkte unter dem derzeitigen Durchschnittssatz“ [liegt]. Hierdurch entstehen erhebliche Steuerausfälle. Das BMF muss dies zum Anlass nehmen, seine Berechnung noch einmal zu überprüfen. In diesem Zusammenhang hat es auch den Gesetzgeber so zu informieren, dass dieser den Durchschnittssatz angemessen festlegen kann.“

Entgegen dieser Empfehlung hat die Bundesregierung den vom Bundesrechnungshof beanstandeten Prozentsatz des Ausgleichs für Pauschallandwirte beibehalten und auch darauf bestanden, dass ihre darauf beruhenden Berechnungen für die Pauschalausgleich-Prozentsätze richtig seien.

In ihrer Antwort hat die deutsche Regierung jedoch

- nicht angegeben, auf welchen Daten ihre Berechnungen beruhen;
- nicht angegeben, wie diese Berechnungen vorgenommen wurden.

Deshalb ist die Kommission nicht in der Lage, zur Antwort der deutschen Regierung Stellung zu nehmen, sondern kann sich lediglich auf den Bericht und die Methode des Bundesrechnungshofes stützen.

In ihrem Antwortschreiben hat die deutsche Regierung insbesondere auf die Randnummern 40 und 51 des in der Rechtssache C-262/16 ergangenen Urteils des Gerichtshofes Bezug genommen und hervorgehoben, dass der Unionsgesetzgeber mit der Regelung über die Festlegung der Pauschalausgleich-Prozentsätze bewusst eine gewisse Verallgemeinerung zu Grunde gelegt habe und dabei zulässigerweise von dem Grundsatz der Neutralität abgewichen sei⁶ und dass landwirtschaftliche Erzeuger, die als Teilnehmer an der Pauschalregelung erheblich mehr erstattet bekommen, als sie im Fall der Anwendung der normalen oder der vereinfachten Mehrwertsteuerregelung erstattet bekämen, keine Gruppe landwirtschaftlicher Erzeuger darstellen können, die von der Pauschalregelung ausgenommen werden können⁷.

Indem sie auf diese beiden Randnummern Bezug nimmt, scheint die deutsche Regierung die Überkompensation mit der Rechtsprechung des EuGH rechtfertigen zu wollen: Wollte man dieser Argumentation folgen, so wäre es rechtswidrig, überkompensierte landwirtschaftliche Erzeuger von der Pauschalregelung auszuschließen.

Diesbezüglich ist nach Auffassung der Kommission lediglich daran zu erinnern, dass Artikel 299 es den Mitgliedstaaten verbietet, Pauschalausgleich-Prozentsätze so niedrig anzusetzen, dass alle Pauschallandwirte generell einen Ausgleich erhalten, der ihre Mehrwertsteuer-Vorbelastung übersteigt. Zu einer solchen Überkompensation sollte es nur in Ausnahmefällen kommen und sie sollte im Verhältnis zum Aggregationscharakter der Berechnung stehen; darüber hinaus sind die Anforderungen von Artikel 299 nur erfüllt, wenn es neben Fällen der Überkompensation auch Fälle der Unterkompensation gibt.

⁵ Es sei darauf hingewiesen, dass der Bundesrechnungshof mit Artikel 114 des deutschen Grundgesetzes als unabhängige Finanzkontrollbehörde eingesetzt wurde und hierarchisch auf derselben Ebene wie das Bundespräsidialamt, das Kanzleramt und die Bundesministerien steht. Er ist nur an Recht und Gesetz gebunden.

⁶ *Shields & Sons Partnership*, Rn. 40.

⁷ *Shields & Sons Partnership*, Rn. 51.

Die Kommission bleibt daher bei ihrer Auffassung, dass die Bundesrepublik Deutschland durch Anwendung eines Pauschalausgleich-Prozentsatzes, der zu einer strukturellen Überkompensation von Pauschallandwirten führt, gegen Artikel 299 der MwSt-Richtlinie verstoßen hat.

Dritte Rüge: Verstoß gegen Artikel 297 der MwSt-Richtlinie – Nichtmitteilung des neuen Ausgleichsprozentsatzes vor seiner Anwendung

In ihrem Aufforderungsschreiben hat die Kommission ausgeführt, dass Deutschland erst am 30. März 2016 die seit dem 1. Januar 2007 geltenden Ausgleichsprozentsätze mitgeteilt hat.

Deutschland hat darauf geantwortet, dass die Kommission bereits im Jahr 2013 im Rahmen des Pilotverfahrens 4038/12/TAXU informiert worden sei und dass die Kommission erst im Jahr 2015 ein Erinnerungsschreiben an alle Mitgliedstaaten geschickt habe.

In diesem Zusammenhang möchte die Kommission lediglich unterstreichen, dass es einen Unterschied gibt zwischen „informieren“, „bekannt werden lassen“ und „mitteilen“. Die bloße Tatsache, dass im Rahmen eines Informationsaustauschs in einem EU-Pilot-Verfahren ein Prozentsatz erwähnt worden sein könnte, kann keine ordnungsgemäße Mitteilung im Sinne von Artikel 297 darstellen.

Schließlich ändert der Umstand, dass die Kommission die Mitgliedstaaten im Jahr 2015 an ihre Mitteilungspflichten erinnerte, nichts daran, dass die Mitteilungspflicht bereits vor dieser Erinnerung bestand.

Abschließend bleibt die Kommission bei ihrer Auffassung, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen Artikel 297 der MwSt-Richtlinie verstoßen hat, dass sie der Kommission den Prozentsatz des Pauschalausgleichs nicht vor seiner Anwendung mitgeteilt hat.

**AUS DIESEN GRÜNDEN
GIBT DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION**

nachdem sie der Bundesrepublik Deutschland mit Aufforderungsschreiben vom 9. März 2018 (Ref. SG(2018)D/3585) Gelegenheit zur Äußerung gegeben hat und in Anbetracht der Antwort der Regierung der Bundesrepublik Deutschland vom 11. Mai 2018 (Ref. INF(2018)115771)

gemäß Artikel 258 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union

FOLGENDE MIT GRÜNDEN VERSEHENE STELLUNGNAHME AB:

Die Bundesrepublik Deutschland hat gegen ihre Verpflichtungen

- 1) aus Artikel 296 Absatz 1 der MwSt-Richtlinie verstoßen, indem sie die Pauschalregelung im Regelfall auf alle landwirtschaftlichen Erzeuger unabhängig davon anwendet, ob die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder der Sonderregelung für Kleinunternehmen Schwierigkeiten bereiten könnte oder nicht;
- 2) aus Artikel 299 der MwSt-Richtlinie verstoßen, indem sie einen Pauschalausgleich-Prozentsatz anwendet, der zu einer strukturellen Überkompensation für Pauschallandwirte führt und

3) aus Artikel 297 der MwSt-Richtlinie verstoßen, indem sie der Kommission den Pauschalausgleich-Prozentsatz nicht vor seiner Anwendung mitgeteilt hat.

Die Kommission fordert die Bundesrepublik Deutschland gemäß Artikel 258 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf, die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um dieser mit Gründen versehenen Stellungnahme binnen zwei Monaten nach Eingang dieses Schreibens nachzukommen.

Brüssel, den 24.1.2019

Für die Kommission

Pierre MOSCOVICI

Mitglied der Kommission

BEGLAUBIGTE AUSFERTIGUNG

Für den Generalsekretär

Jordi AYET PUIGARNAU

Direktor der Kanzlei

EUROPÄISCHE KOMMISSION