Downloaded from Blogs on 24.11.2026 22:06h

By PwC Deutschland | 06. April 2023

Update: Bedeutung des Neutralitätsgrundsatzes für Steuersatzermäßigungen

Bei der Anwendung von Steuersatzermäßigungen nach nationalem Recht geht für die Bestimmung des Anwendungsbereichs der Ermäßigung der Neutralitätsgrundsatz einer zolltariflichen Einreihung vor. Insoweit hat sich der Bundesfinanzhof in einem Fall der Lieferung von sogenannten Holzhackschnitzel – unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung - für eine unionsrechtskonforme Auslegung der Steuersatzermäßigung nicht nur in diesen, sondern auch darüber hinaus in allen ähnlichen Fällen ausgesprochen.

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 22:06h

Hintergrund

Holzhackschnitzel und Brennholz – beide dienen dem Heizen. In der Liste der dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegenden Gegenstände ist allerdings nur das Brennholz ausdrücklich aufgeführt. Der Bundesfinanzhof (BFH) musste klären, unter welchen Umständen die Lieferung von Gegenständen ähnlicher Bestimmung dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. Die Klägerin machte geltend, dass ihre Lieferungen von Holhackschnitzel („Industriehackschnitzel“) dem ermäßigten Steuersatz nach Nr. 48 Buchst. a der Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz (UStG) unterliegen. Für das Finanzamt war hingegen bei Auslegung des Begriffs in Anlage 2 zum UStG allein die zolltarifliche Einreihung maßgeblich. Das Finanzgericht hatte zuvor der Klage stattgegeben. Nach Anrufung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zwecks Vorabentscheidungsersuchens gelangte der BFH zu seiner abschließende Rechtsfindung in dem Streitfall.

Entscheidung des BFH

Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Es ist unzulässig, Produkte, die miteinander für den Durchschnittsverbraucher dem gleichen Zweck dienen und daher im Wettbewerb stehen, einem unterschiedlichen Umsatzsteuersatz zu unterwerfen.

Bei der Abgrenzung für die Lieferung von Holzhackschnitzel anhand der Kombinierten Nomenklatur (KN) sei der Neutralitätsgrundsatz zu beachten. Dies führt nach Auffassung der obersten Steuerrichter dazu, dass bestimmte Formen von Brennholz von der Ermäßigung nicht ausgeschlossen werden dürfen, sofern die begünstigten und die nicht begünstigten Formen von Brennholz für den Durchschnittsverbraucher austauschbar sind. Die Bejahung der Steuersatzermäßigung für Holzhackschnitzel nach Maßgabe des Neutralitätsgrundsatzes führe auch nicht zu einer unzulässigen Ausweitung des Geltungsbereichs einer Steuerbegünstigung. Denn die Steuersatzermäßigung ergibt sich vorliegend aus dem richtlinienkonform auslegbaren Wortlaut der zweiten Spalte der Anlage 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG („*oder ähnlichen Formen*“) und beruht damit auf einer „eindeutigen Bestimmung“.

In seinem Urteil vom 3, Februar 2022 (**C-515/20**, *Finanzamt A*) hatte der EuGH u. a. ausgeführt, dass der nationale Gesetzgeber den Neutralitätsgrundsatz beachten muss, wenn er sich dafür entscheidet, den ermäßigten Steuersatz selektiv auf Leistungen anzuwenden, auf die nach der MwStSystRL ein solcher Satz angewendet werden kann, wobei es dieser Grundsatz nicht zulässt, gleichartige Gegenstände, die miteinander in Wettbewerb stehen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln.

Bei richtlinienkonformer Auslegung umfasst der allgemeine Begriff des Brennholzes im Sinne der zweiten Spalte der Anlage 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG jegliches Holz, das nach seinen objektiven Eigenschaften ausschließlich zum Verbrennen bestimmt ist. Liegt somit Brennholz in der von der Anlage 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG erfassten Art vor, kann es von einer auf bestimmte Formen von Brennholz beschränkten Steuersatzermäßigung nur ausgeschlossen werden, wenn die beiden Arten des Brennholzes für den Durchschnittsverbraucher nicht austauschbar sind (EuGH-Urteil *Finanzamt A*, dritte Antwort).

An seiner bisherigen Rechtsprechung, nach der einer zolltariflichen Einreihung Vorrang gegenüber dem

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 22:06h

Neutralitätsgrundsatz zukam, da Gegenstände, die in unterschiedliche Unterpositionen der Kombinierten Nomenklatur (KN) einzureihen sind, als "nicht gleichartig" angesehen wurden, auch wenn sie über einen "identischen Anwendungsbereich" und "Verwendungszweck" verfügen und die "gleiche ... Wirkung haben" und "zum gleichen Zweck ... verwendet" werden, hält der BFH im Lichte der zitierten EuGH-Rechtslage nicht mehr fest.

Update (6. April 2023)

Gemäß dem BMF-Schreiben vom 4. April 2023 gilt unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder für die Anwendung des BFH-Urteils das Folgende:

Das BFH-Urteil vom 21. April 2022, V R 2/22 (V R 6/18) ist ausschließlich auf die Lieferung von Holzhackschnitzeln anzuwenden, es sei denn, es ergibt sich aus der Art der Aufmachung oder der Menge der Abgabe beim Verkauf, dass diese nicht zum Verbrennen bestimmt sind. - Auf andere nicht in der Anlage 2 zu § 12 UStG enthaltene Waren ist diese BFH-Rechtsprechung nicht anzuwenden. Die im UStG vorgesehene Verweisung auf den Zolltarif stellt auch weiterhin ein unionsrechtlich als zulässig anerkanntes und grundsätzlich auch geeignetes Abgrenzungskriterium für Zwecke der Steuersatzbestimmung dar.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 21. April 2022, **V R 2/22 (V R 6/18)**; veröffentlicht am 14. Juli 2022.

Eine *englische Zusammenfassung* der EuGH-Entscheidung in Sachen "Finanzamt A" und des BFH-Urteils finden Sie **hier**.

Schlagwörter

Neutralitätsgrundsatz, Umsatzsteuerrecht, Wettbewerb, ermäßigter Steuersatz