

Umsatzsteuer

Neues aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung



1 2021

THEMA 1:
Corona-Krise: Folgen bei
Lieferungen und Leistungen

THEMA 2:
Elektronische Schnittstellen
als Steuerschuldner

THEMA 3:
Keine schriftliche amtliche
Bestätigung ausländischer
USt-IdNr. durch das BZSt



Liebe Leserin, lieber Leser,

nun mussten wir bereits das zweite Osterfest unter Corona-Bedingungen verbringen und immer noch ist die Zukunft ungewiss. Die Hoffnung auf den Frühling geht einher mit dem Wunsch nach Lockerungen und raschen Impfungen in Deutschland sowie in der ganzen Welt.

Ähnlich spannend bleibt es auch bei den aktuellen Fragen der Umsatzsteuer. Das Jahr 2021 startet mit der Umsetzung des EU-Mehrwertsteuer-Digitalpakets und den Änderungen aufgrund des Jahressteuergesetzes 2020. Insbesondere für den Bereich E-Commerce beginnt nun die entscheidende Phase der Registrierung und Prozessanpassung. Daneben stehen auch immer wieder die Fragen zu Rechnungsberichtigungen und Cross-Border-Geschäften im Fokus.

Wir wünschen Ihnen eine anregende Lektüre und stehen Ihnen für Fragen und zur Diskussion gern zur Verfügung.

Bleiben Sie zuversichtlich.

Ihre Karin Korte

INHALT

UMSATZSTEUER

3

Verlängerte Abgabefrist für die Umsatzsteuerjahreserklärung 2021	3
Aussetzung Verpflichtung zur Übermittlung monatlicher Voranmeldungen in Neugründungsfällen	3
EU: Keine schriftliche amtliche Bestätigung ausländischer USt-IdNr. durch das BZSt seit dem 01.01.2021	4
Begrenzung der Geltungsdauer der USt-IdNr.	5
Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Ausstellung und Vorsteuerabzug ohne Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung	6
Irrtümliche Annahme des Reverse-Charge-Verfahrens	6
Eingescannte Rechnungskopien ausreichend	7
Berichtigungsfähige Rechnung: Mietvertrag ohne offenen USt-Ausweis	8
Auswirkungen der Corona-Krise: Umsatzsteuerliche Folgen bei Lieferungen und Leistungen	9
Erweiterung Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Telekommunikationsleistungen	9
Die Lieferung von Wärme aus einem Blockheizkraftwerk durch eine WEG ist keine steuerfreie Leistung (EuGH vom 17.12.2020)	10
Leistungsort bei Dienstfahrzeugüberlassung an das Personal	11
Widerruf des Verzichts auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung	12
Veräußerung von Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt	13
Vorsteuerabzug des Mieters aus Mietereinbauten	13
Zur Steuerfreiheit mitverpachteter Betriebsvorrichtungen	14
Besonderes Verfahren für die Einfuhr von Sendungen bis zu 150 €	15
BMF-Schreiben vom 02.11.2020 zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen	16
GiG – Verkauf einer Immobilie durch einen Bauträger / Kettenübertragungen	17
Aufsichtsratsvergütungen eines Sportvereins	17
Lieferung oder sonstige Leistung bei Miet- und Leasingverträgen	18
Reihengeschäft bei Umverpackung der Ware	19
Versagung der Sonderregelung des § 25 UStG für Nicht-EU-Reiseveranstalter	19
Versandhandel mit unrichtigem Umsatzsteuerausweis an EU-Privatleute	20
OSS für alle Leistungen an Nichtunternehmer	21
Elektronische Schnittstellen (insb. Online-Marktplätze) als Steuerschuldner	22

UMSATZSTEUER

Verlängerte Abgabefrist für die Umsatzsteuerjahreserklärung 2021

Die Abgabefrist für Umsatzsteuerjahreserklärungen ist grundsätzlich der 31.07. des folgenden Jahres. Wird ein Unternehmer steuerlich beraten, so verlängert sich die Abgabefrist auf den 28.02. des zweiten auf das Kalenderjahr folgenden Jahres.

Für die Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 bei steuerlich beratenen Unternehmern gilt im Zusammenhang mit der Corona-Krisensituation eine besondere Fristverlängerung bis zum 31.08.2021.

Gleiches gilt für weitere Steuererklärungsfristen, z. B. für die Körperschaft- oder die Gewerbesteuererklärung.

Darüber hinaus wurde auch die zinsfreie Karenzzeit um sechs Monate auf den 30.09.2021 verlängert.

Aussetzung Verpflichtung zur Übermittlung monatlicher Voranmeldungen in Neugründungsfällen

Mit der Aufnahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit sind Unternehmer verpflichtet, im laufenden und im folgenden Kalenderjahr monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen.

Mit dem Dritten Bürokratieentlastungsgesetz wurden diese Regelungen zum Besteuerungsverfahren mit Wirkung zum 01.01.2021 um eine neue Vorschrift erweitert.

Danach wird der anzuwendende Voranmeldungszeitraum in Neugründungsfällen für die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 wie folgt ermittelt:

- Bei unterjähriger Aufnahme der Tätigkeit im „Vorjahr“ wird die tatsächliche Steuer in eine Jahressteuer umgerechnet.
- Bei Aufnahme der Tätigkeit im „laufenden Jahr“ ist die voraussichtliche Steuer maßgebend.

Der Voranmeldungszeitraum ist grundsätzlich das Kalendervierteljahr. Bei einer Steuer von mehr als 7.500 € im Vorjahr ist der Kalendermonat der Voranmeldungszeitraum. Beträgt die Umsatzsteuer aber nicht mehr als 1.000 € im Vorjahr, kann die Finanzverwaltung von der Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen befreien.

Insoweit hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) mit Schreiben vom 16.12.2020 geändert.

Danach scheidet eine Befreiung von der Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahre der Aufnahme der Tätigkeit und im folgenden Kalenderjahr aus.

Zudem ist die voraussichtliche Steuer zu Beginn der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit vom Unternehmer zu schätzen und dem Finanzamt mitzuteilen.

Die Frist für die Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 verlängert sich auf den 31.08.2021.

Keine Verzinsung bis zum 30.09.2021.

In Neugründungsfällen ist im Jahr der Aufnahme und im folgenden Kalenderjahr der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

Gesetzesänderung mit Wirkung zum 01.01.2021.

Voranmeldungszeitraum richtet sich nach der hochgerechneten Steuer des Vorjahres oder nach den geschätzten Steuern im laufenden Jahr für Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026.

Monatliche Voranmeldungen bei Steuern von mehr als 7.500 € im Vorjahr. Befreiung möglich bei Steuern von nicht mehr als 1.000 €.

Eine Befreiung ist ausgeschlossen.

Bei Tätigkeitsaufnahme im laufenden Jahr: Schätzung der Steuern und Mitteilung an Finanzamt.

Materielle Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist eine gültige USt-IdNr.

Papierene Bestätigungen abgeschafft.

Geänderte Nachweisführung.

VAT CMS anpassen.

Bei Aufnahme einer Tätigkeit in 2020 sollen für den Besteuerungszeitraum 2021 bereits die vorgenannten Bestimmungen anzuwenden sein.

Die Regelungen gelten für Besteuerungs- und Voranmeldungszeiträume, die nach dem 31.12.2020 und vor dem 01.01.2027 enden.

EU: Keine schriftliche amtliche Bestätigung ausländischer USt-IdNr. durch das BZSt seit dem 01.01.2021

Mit dem Jahressteuergesetz 2019 wurden die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen zum 01.01.2020 verschärft. Demnach muss der Erwerber zum Zeitpunkt der Lieferung eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) besitzen und diese gegenüber dem Verkäufer verwenden. Das Wissen um die gültige USt-IdNr. im Zeitpunkt der Lieferung ist somit zu einer unumgänglichen Voraussetzung für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen mutiert.

Des Weiteren ist es für die Steuerfreiheit erforderlich, die innergemeinschaftlichen Lieferungen rechtzeitig, zutreffend und vollständig über die Zusammenfassende Meldung zu übermitteln. Die Bedeutung der qualifizierten Überprüfung der Gültigkeit der USt-IdNr. hat damit deutlich zugenommen. Veränderungen, die den Prozess der Überprüfung der USt-IdNr. und deren Dokumentation berühren, sind daher neuralgisch.

Nichts anderes gilt seit 2010 im Zusammenhang mit grenzüberschreitend erbrachten B2B-Dienstleistungen. Schließlich ergeben sich darüber hinaus weitere Prüfungsanlässe für redliche Unternehmer, z. B. wenn es um die Erlangung des Vertrauensschutzes in missbrauchsbelasteten Branchen oder um die Vermeidung von „Überraschungen“ infolge sanktionsgeborener Aberkennung bzw. zeitlich begrenzter Gültigkeiten geht. Letzteres kann vorkommen, wenn das EU-Ausland bereits Vorschriften im Stile des in Deutschland erst 2021 neu geschaffenen § 27a Abs. 1a Umsatzsteuergesetz (UStG) nutzt.

Erfolgte die Dokumentation der Überprüfungen der USt-IdNr. bisher anhand der vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zur Verfügung gestellten papierenen Bestätigungsmitteilungen, ist dies nun nicht mehr möglich. Dies liegt daran, dass das BZSt seit dem 01.01.2021 keine schriftlichen amtlichen Bestätigungen über ausländische USt-IdNr. mehr versendet.

Zwar ist weiterhin eine Prüfung der USt-IdNr. über das Webportal des BZSt oder über die XML-RPC-Schnittstelle möglich. Um den Nachweis einer gültigen USt-IdNr. zu führen, ist es jedoch nunmehr zwingend erforderlich, die vom BZSt übermittelten Ergebnisse in einem allgemein üblichen Format als Screenshot oder in Form des empfangenen Datensatzes zu speichern.

Tipp:

Die Tatsache, dass das BZSt keine amtlichen Bestätigungen ausländischer USt-IdNr. mehr versendet, hat zur Folge, dass der Prozess zum Nachweis der qualifiziert (positiv) auf Gültigkeit geprüften USt-IdNr. des Leistungsempfängers angepasst werden muss. Eine ggf. noch offene Flanke im umsatzsteuerlichen Compliance-Management-System sollte schnellstmöglich geschlossen werden.

Begrenzung der Geltungsdauer der USt-IdNr.

Das Jahressteuergesetz 2020 enthält zur Eindämmung des Umsatzsteuerbetrugs eine Neuregelung zur Gültigkeitsdauer der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.). Sie galt bisher zeitlich unbegrenzt.

Seit dem 01.01.2021 kann das für die Umsatzbesteuerung des Unternehmers zuständige Finanzamt die Gültigkeit der erteilten USt-IdNr. gem. § 27a Abs. 1a Umsatzsteuergesetz (UStG) zeitlich begrenzen. Dies setzt allerdings ernsthafte Anzeichen oder Nachweise voraus, dass die USt-IdNr. für Zwecke der Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens verwendet wird.

Möglich ist, dass die USt-IdNr. in derartigen Fällen bei Gültigkeitsabfragen nicht als uneingeschränkt gültig angezeigt wird oder der Abnehmer bei Verifizierung der USt-IdNr. erfährt, dass die Gültigkeitsdauer abgelaufen ist. In diesem Fall wären steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an diese USt-IdNr. nicht mehr möglich und eine Leistungsortverlagerung bei sonstigen Leistungen zumindest zweifelhaft.

Die Begrenzung der Gültigkeitsdauer muss das Finanzamt wohl nur dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) als zuständiger Behörde mitteilen, sodass der Unternehmer von der Befristung u. U. erst durch seine Kunden erfährt.

Die Praxis wird zeigen, ob die betroffenen Unternehmer vorab Gelegenheit zur Äußerung erhalten und dann vorab über die Einschränkung der Gültigkeitsdauer unterrichtet werden.

Den Unternehmern ist zu empfehlen, die bestehenden Regelungen zur Bestätigung der USt-IdNr. vor Erbringung der Leistung unbedingt zu beachten.

Wie sich ein von der Befristung betroffener Unternehmer zur Wehr setzen kann, ist nicht gesetzlich geregelt. Da die Beweislast für das Vorliegen der Gefährdungslage für das Steueraufkommen beim Finanzamt liegt, wird sich die Finanzverwaltung mit der neuen Vorschrift schwertun.

Zeitliche Begrenzung der Gültigkeit bei Gefährdung des Steueraufkommens.

Rechtsfolge der eingeschränkten Gültigkeit ist nicht klar geregelt.

Vorab Gewährung von rechtlichem Gehör (§ 91 Abgabenordnung [AO]).

Verifizierung der USt-IdNr. vor Leistungserbringung.

Beweislast liegt beim Finanzamt.

Eine berichtigungsfähige Rechnung wirkt sich auf den ursprünglichen Zeitpunkt der Ausstellung aus.

Keine berichtigungsfähige Rechnung.

FG Niedersachsen zur irrtümlichen Annahme des Reverse-Charge-Verfahrens.

Mindestanforderung des gesonderten Umsatzsteuerausweises entfällt bei irrtümlicher Annahme von Reverse Charge.

Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Ausstellung und Vorsteuerabzug ohne Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) setzt mit Schreiben vom 18.09.2020 die vergangene Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und des Bundesfinanzhofs (BFH) um. Es ist möglich, eine nicht ordnungsgemäße Rechnung rückwirkend zu berichtigen und somit auch den Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnung zu erhalten.

Für die rückwirkende Berichtigung müssen allerdings einige Voraussetzungen erfüllt sein. Es muss zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs eine nicht ordnungsgemäße Rechnung vorliegen. Eine berichtigungsfähige Rechnung liegt nur vor, wenn in der ursprünglichen Rechnung folgende Angaben vorliegen:

- Angaben des Rechnungsausstellers
- Angaben des Leistungsempfängers
- Leistungsbeschreibung
- Entgelt
- Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer

Wenn eine berichtigungsfähige, aber nicht ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, kann eine rückwirkende Rechnungsberichtigung zum Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungsstellung erfolgen. Die berichtigte Rechnung kann bis zur letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht vorgelegt werden. Ebenfalls kann die Stornierung und Neuerteilung der ursprünglichen Rechnung eine Rückwirkung ergeben.

Sobald eine der fünf o. g. Angaben fehlt, ist eine rückwirkende Rechnungsberichtigung ausgeschlossen. Ist dies der Fall, wirkt sich der Vorsteuerabzug erst zu dem Zeitpunkt aus, zu dem die Rechnung berichtigt und dem Leistungsempfänger vorgelegt wurde. Eine Rechnung kann ebenfalls nicht berichtigt werden, wenn sie eine falsch ausgewiesene Umsatzsteuer (14c-Steuer) beinhaltet.

Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Die rückwirkende Rechnungsberichtigung stellt eine deutliche Erleichterung dar, da bei einer Rückwirkung keine Zinsen von der Finanzverwaltung festgesetzt werden können.

Irrtümliche Annahme des Reverse-Charge-Verfahrens

Mit Urteilen vom 17.09.2020 hat das Finanzgericht (FG) Niedersachsen zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung im Fall der irrtümlichen Annahme der Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) (Reverse-Charge-Verfahren) entschieden.

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass eine Rechnung nur rückwirkend berichtigt werden kann, wenn sie die fünf vom Bundesfinanzhof (BFH) definierten Mindestangaben enthält. Unter anderem muss die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen sein. Entgegen dieser Auffassung hat das FG Niedersachsen nun aber für den Fall, dass irrtümlicherweise die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens angenommen wurde, entschieden, dass die Mindestanforderung des Umsatzsteuerausweises in der berichtigungsfähigen Erstrechnung

entfällt. § 13b UStG verbietet schließlich einen Steuerausweis und verlangt stattdessen den Verweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers. Würde die Steuer gesondert ausgewiesen, würde diese nach § 14c UStG vom Rechnungsaussteller geschuldet werden.

Demnach ist nach den Entscheidungen des FG die rückwirkende Rechnungsberichtigung, und damit auch der rückwirkende Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger, in diesen Fällen trotz fehlendem Umsatzsteuerausweis in der ursprünglichen Rechnung möglich.

Während diese Entscheidung für die Rechnungsempfänger zu begrüßen ist, stehen ihr Literaturstimmen kritisch gegenüber. Zum einen sei eher auf die objektive Rechtslage abzustellen und weniger auf die irrige ursprüngliche Perspektive der Beteiligten. Zum anderen sei nicht klar, wieso ein Irrtum über die Anwendung von Reverse Charge anders als ein Irrtum über die Steuerfreiheit oder den Steuersatz zu behandeln sei, für die eine Berichtigung keine Rückwirkung entfaltet. Da gegen eines der beiden Urteile Revision eingelegt wurde, ist die Entscheidung des BFH abzuwarten.

Eingescannte Rechnungskopien ausreichend

Mit Urteil vom 16.06.2020 hat sich das Finanzgericht (FG) Köln mit den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Beantragung der Vorsteuervergütung im Rahmen des Vergütungsverfahrens für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer beschäftigt.

Hintergrund der Entscheidung ist die von einem in Belgien ansässigen Unternehmer beantragte, jedoch abgelehnte Vorsteuervergütung. Dieser hatte den Antrag in elektronischer Form gestellt und ihm drei eingescannte Rechnungen beigelegt, die jeweils mit der Aufschrift „KOPIE“ versehen waren.

Dieser Antrag wurde mit Hinweis auf die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) abgelehnt, die ausdrücklich verlangt, dass für eine ordnungsgemäße Antragstellung die Originalrechnungen eingescannt und dem Antrag auf elektronischem Weg beigelegt werden müssen. Hiergegen wendet sich die Klage des belgischen Unternehmers.

Das FG Köln gab dem Kläger recht und entschied, dass eingescannte Rechnungskopien für eine ordnungsgemäße Beantragung ausreichen; die deutsche Vorschrift verstößt insoweit gegen unionsrechtliche Vorgaben und diese muss daher einschränkend ausgelegt werden.

Dies ergebe sich aus dem klaren Wortlaut der Richtlinie 2008/9/EG, wonach dem Mitgliedstaat der Erstattung lediglich das Recht zustehe, vom Antragsteller zu verlangen, dass zusammen mit dem Erstattungsantrag „auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung“ oder des Einfuhrdokuments eingereicht wird. Dieser Vorgabe sei entgegen den Voraussetzungen der UStDV bereits dann genügt, wenn statt des Rechnungsoriginals eine zuvor gefertigte Kopie eingescannt und mit dem Vergütungsantrag eingereicht wird. Gleiches gelte für den Fall, dass neben dem Original exemplar einer Rechnung eine weitere, als Kopie bezeichnete Ausfertigung der Rechnung erstellt und diese eingescannt dem Antrag beigelegt wird.

Im Übrigen sei die Einreichung eines Scans des Originals einer Rechnung gemäß der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) auch nicht erforderlich, um Missbräuche durch mehrfache Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen zu vermeiden.

Die Revision wurde zugelassen, da der Frage, ob die deutsche Vorschrift unionsrechtlich einschränkend auszulegen ist, eine grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Rückwirkende Rechnungsberichtigung trotz fehlendem Umsatzsteuerausweis.

Entscheidungsgründe überzeugen nicht.

Revision beim BFH.

Belgischer Unternehmer fügte seinem Antrag auf Vorsteuervergütung eingescannte Rechnungskopien bei.

Der Antrag wurde abgelehnt, da nach deutschem Recht eingescannte Originalrechnungen beigelegt werden müssen.

FG Köln: Eingescannte Rechnungskopien reichen aus. Deutsche Vorgaben verstoßen insoweit gegen Unionsrecht.

Dieses erfordert lediglich die Einreichung einer Kopie der Rechnung auf elektronischem Wege. Dem ist auch durch Einreichung von eingescannten Rechnungskopien genügt.

Einreichung eingescannter Originalrechnungen auch nicht zur Missbrauchsvermeidung erforderlich.

Berichtigungsfähige Rechnung: Mietvertrag ohne offenen USt-Ausweis

Vorsteuerabzug aus einem Mietvertrag ist nur möglich, wenn Umsatzsteuer offen ausgewiesen worden ist.

Ein Passus wie „zuzüglich der jeweils gesetzlichen Umsatzsteuer“ ist unzureichend.

Rückwirkende Berichtigung nur bei Vorliegen aller zwingenden Mindestangaben in dem ursprünglichen Vertrag.

Kein Widerspruch zur Rechtsprechung des EuGH, wenn nicht alle notwendigen Informationen zur Prüfung des Vorsteuerabzugs vorliegen.

Mit einem rechtskräftigen Urteil vom 29.09.2020 hat das Finanzgericht (FG) Münster nicht allzu überraschend entschieden, dass bei Dauerschuldverhältnissen, zu denen Mietverträge bekanntlich gehören, ein Vertrag die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nur erfüllt, wenn in dem Vertrag die Umsatzsteuer offen ausgewiesen wird.

Ein Mietvertrag, der wie im Urteilsfall einen Passus „zuzüglich der jeweils gesetzlichen Umsatzsteuer“ ohne eine entsprechende Regelung zur Option oder ohne einen Hinweis auf die Ausübung der Option zur Umsatzsteuer seitens des Vermieters enthält, genügt nach Meinung des FG nicht den Anforderungen an den Ausweis der Umsatzsteuer.

Auch wenn, wie im zugrunde liegenden Fall, in einem späteren Jahr eine sog. Dauerrechnung erstellt und darin diese auch rückwirkend für anwendbar erklärt wird, kommt eine rückwirkende Berichtigung nicht infrage, wenn in dem ursprünglich als Rechnung dienenden Vertrag nicht alle für den Vorsteuerabzug zwingenden Mindestangaben enthalten gewesen sind.

Voraussetzung für die Rückwirkung einer Berichtigung auf den Zeitpunkt, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde, ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), dass es sich um eine berichtigungsfähige Rechnung nach § 31 Abs. 5 S. 1 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) handelt. Ein Dokument ist jedenfalls dann eine Rechnung und damit berichtigungsfähig im zuvor genannten Sinne, wenn es Angaben

- zum Rechnungsaussteller,
- zum Leistungsempfänger,
- zur Leistungsbeschreibung,
- zum Entgelt und
- zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer

enthält. Hierfür reicht es aus, dass das Dokument zu den vorgenannten Kernmerkmalen (Mindestanforderungen) Angaben enthält und diese nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen.

Die Entscheidung zur Versagung des Vorsteuerabzugs und der rückwirkenden Berichtigungsmöglichkeit steht nach Überzeugung des FG auch nicht im Gegensatz zu Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH). Danach darf ein Vorsteuerabzug nicht versagt werden, wenn die Steuerbehörde über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug vorliegen. Da im Urteilsfall aus dem Mietvertrag – auch im Zusammenhang mit vorgelegten Zahlungsbelegen – nicht eindeutig hervorging, von welchem gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuerbetrag die Vermietende als Leistende und die Klägerin als Leistungsempfängerin ausgegangen sind, war im Streitjahr eine vollständige Prüfung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs bei der Klägerin nicht möglich. Damit war auch eine Aufhebung der vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Zinsen nicht möglich.

Auswirkungen der Corona-Krise: Umsatzsteuerliche Folgen bei Lieferungen und Leistungen

Infolge der Corona-Krise kommt es gehäuft zu Leistungsstörungen. So kann es bspw. zu Zahlungsverzug oder Uneinbringlichkeit von Forderungen bei Kundenzahlungen kommen. Andersherum stellt sich die Frage, wie mit Zahlungen bzw. Ansprüchen umsatzsteuerlich umzugehen ist, die aufgrund nicht durchgeführter Verträge entstehen.

Bleiben Zahlungen von Kunden aus, stellt sich für den Unternehmer die Frage, ob die Forderung überhaupt noch einbringlich ist. Nur in dem Fall, dass die Forderung uneinbringlich ist, also mit einer Zahlung nicht mehr gerechnet werden kann, ist es auch möglich, die Umsatzsteuer zu korrigieren. Die Korrektur erfolgt dann in dem Voranmeldezeitraum, in dem die Uneinbringlichkeit festgestellt und die Forderung in der Regel auch abgeschrieben wird.

Wird eine bereits vertraglich vereinbarte Leistung seitens des Kunden nicht abgefragt, kann es zu vertraglichen oder gesetzlichen Zahlungsverpflichtungen des Kunden kommen. In der Regel wird es sich in diesen Fällen um nicht umsatzsteuerbaren Schadenersatz handeln. Somit muss der Unternehmer keine Umsatzsteuer auf die Zahlung abführen.

Wird ein vertraglich vereinbarter Leistungszeitpunkt nur verschoben oder eine andere Leistung alternativ behandelt, können sich Auswirkungen auf bereits erhaltene Anzahlungen ergeben. Eine Korrektur ist dann erforderlich, wenn die umsatzsteuerliche Behandlung der eigentlichen Leistung sich ändert. Erhöhtes Augenmerk ist dabei auf solche Anzahlungen zu legen, die für Leistungen geflossen sind, die im zweiten Halbjahr 2020 geplant waren und deren neuer Leistungszeitpunkt sich auf das Jahr 2021 verschiebt. In diesen Fällen muss eine Korrektur auf den wieder erhöhten Umsatzsteuersatz von 19 % erfolgen, sofern die Anzahlung mit 16 % besteuert wurde.

Unternehmern, die in ihren Leistungsbeziehungen von der Corona-Krise betroffen sind, ist angeraten, im Rahmen der umsatzsteuerlichen Compliance ein besonderes Augenmerk auf diese Sachverhalte zu legen.

Erweiterung Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Telekommunikationsleistungen

Mit Wirkung zum 01.01.2021 wurde die Vorschrift zum Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger auf sonstige Leistungen im Gebiet der Telekommunikation ausgeweitet. Danach geht die Umsatzsteuerschuldnerschaft für nach dem 31.12.2020 entsprechend ausgeführte Leistungen auf den Leistungsempfänger über, soweit dieser ein sog. Wiederverkäufer ist.

Mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 23.12.2020 wurde der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) entsprechend geändert.

Ein sog. Wiederverkäufer ist, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb entsprechender Leistungen in deren Erbringung besteht und dessen eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist.

Eine Haupttätigkeit ist danach anzunehmen, wenn der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als die Hälfte der von ihm erworbenen Leistungen weiterveräußert und der Eigenverbrauch nicht mehr als 5 % (bzw. 5 % im Durchschnitt der letzten drei Jahre

Korrektur der Umsatzsteuer nur bei Uneinbringlichkeit der Zahlungen.

Schadenersatz ist umsatzsteuerlich unbeachtlich.

Umsatzsteuer auf Anzahlungen ist zu korrigieren, wenn die zugrunde liegende Leistung umsatzsteuerlich anders zu behandeln ist.

Gesetzesänderung mit Wirkung zum 01.01.2021.

Änderung des UStAE.

Leistungsempfänger muss sog. Wiederverkäufer sein.

Weiterveräußerung von mehr als der Hälfte der bezogenen Leistungen und Eigenverbrauch von nicht mehr als 5 %.

Wiederverkäufer ist, wem eine Bescheinigung „USt 1 TQ“ ausgestellt worden ist.

Auch bei Bezug für den nicht unternehmerischen Bereich.

Einvernehmliche Anwendung der Regelungen zum Übergang der Umsatzsteuerschuldnerschaft wird anerkannt.

Abschlagszahlungen vor dem 01.01.2021 für nach dem 31.12.2020 erbrachte Leistungen sind zu korrigieren. Es wird grundsätzlich nicht beanstandet, wenn lediglich die Schlusszahlung § 13b UStG unterworfen wird.

Einvernehmliche Steuerschuldnerschaft des Leistenden für Leistungsausführungen bis 01.04.2021 wird nicht beanstandet.

Um WEGs nicht zu benachteiligen, sieht das deutsche Umsatzsteuerrecht eine Befreiung für die Lieferung von Wärme an die Wohnungseigentümer vor.

bei Eigenverbrauch zwischen 5 % und 10 %) beträgt. Bei Aufnahme einer entsprechenden Geschäftstätigkeit im laufenden Kalenderjahr kommt es auf die voraussichtliche Erfüllung der Voraussetzungen an.

Ein Unternehmer wird als Wiederverkäufer angesehen, soweit diesem auf Antrag eine im Zeitpunkt der Leistungsausführung gültige Bescheinigung (Vordruckmuster „USt 1 TQ“) durch dessen zuständiges Finanzamt erteilt worden ist (Gültigkeitsdauer längstens drei Jahre). Dies gilt auch bei widerrufenen bzw. zurückgenommener Bescheinigung, soweit der leistende Unternehmer hiervon keine Kenntnis haben konnte.

Ist der Leistungsempfänger ein sog. Wiederverkäufer, gelten die Regelungen auch, wenn die Leistungen für den nicht unternehmerischen Bereich erbracht worden sind.

Haben leistender Unternehmer und Leistungsempfänger die Regelungen des Übergangs der Umsatzsteuerschuldnerschaft angewendet, obwohl dies nicht zutreffend war, gilt der Leistungsempfänger dennoch als Steuerschuldner.

Werden Abschlagszahlungen vor dem 01.01.2021 für nach diesem Zeitpunkt erbrachte Leistungen vereinnahmt, muss die Rechnung im Veranlagungszeitraum der tatsächlichen Leistungsausführung berichtigt werden. Erfolgt dies nicht, schuldet der Rechnungsaussteller die ausgewiesene Umsatzsteuer. Nicht beanstandet wird, wenn der Leistungsempfänger lediglich das um die Abschlagszahlungen geminderte Entgelt in zutreffender Höhe nach § 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) erklärt, soweit die Anzahlungen durch den leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe erklärt wurden.

Für Abrechnungen nach dem 31.12.2020 für vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistungen ist der leistende Unternehmer Steuerschuldner.

Für nach dem 31.12.2020 und vor dem 01.04.2021 ausgeführte Leistungen wird nicht beanstandet, wenn die Vertragspartner einvernehmlich von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers ausgegangen sind.

Die Lieferung von Wärme aus einem Blockheizkraftwerk durch eine WEG ist keine steuerfreie Leistung (EuGH vom 17.12.2020)

Wohnungseigentümergeinschaften (WEGs) erbringen im Rahmen ihrer Verwaltungsaufgaben zum einen nicht steuerbare Gemeinschaftsleistungen und zum anderen steuerbare Sonderleistungen an einzelne Mitglieder. Damit WEGs nicht einer Umsatzsteuerbelastung ausgesetzt werden und damit im Vergleich zu Mietern und Hauseigentümern eine Benachteiligung erfahren, sieht das deutsche Umsatzsteuerrecht neben Leistungen, die das gemeinschaftliche Eigentum betreffen, auch eine Befreiung der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen für das Sondereigentum der Wohnungseigentümer vor.

Im zugrunde liegenden Fall errichtete eine WEG im Jahre 2012 auf dem Grundstück der WEG ein Blockheizkraftwerk. Den produzierten Strom veräußerte die WEG an ein Energieversorgungsunternehmen. Die parallel erzeugte Wärme wurde gegen Entgelt an die Wohnungseigentümer geliefert. Die WEG beantragte den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung und dem Betrieb des Blockheizkraftwerks. Das Finanzamt ließ den Vorsteuerabzug jedoch nur anteilig zu, sofern die Kosten auf die Stromerzeugung entfielen. Das Finanzamt verwehrte dagegen den Vorsteuerabzug für den auf die Wärmeerzeugung entfallenden Anteil mit der Begründung, dass es sich hierbei um umsatzsteuerfreie Umsätze – somit Abschlussumsätze – handelt, für die der Vorsteuerabzug nicht zulässig ist. Nach Zurück-

weisung des Einspruchs durch das Finanzamt erhob die WEG Klage, woraufhin das Finanzgericht Baden-Württemberg dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) die Frage vorlegte, ob die Steuerbefreiung für die Lieferung von Wärme durch WEGs an die Wohnungseigentümer mit der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) vereinbar ist.

Der EuGH ist der Auffassung, dass die MwStSystRL keine Grundlage zur Befreiung von diesen Wärmelieferungen der WEG an deren Teilnehmer bietet und klassifiziert diese als steuerbaren und steuerpflichtigen Verkauf eines körperlichen Gegenstandes. Diese Lieferungen unterliegen nicht der eng auszulegenden Steuerbefreiung der MwStSystRL im Rahmen der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Der EuGH hat völlig zutreffend entschieden. Zudem führt das Urteil nicht zu einer Schlechterstellung von WEGs bzw. stellt es die Umsatzsteuerfreiheit von WEG-Leistungen generell nicht infrage. Es soll lediglich klarstellen, dass nicht grundsätzlich jede „Lieferung von Wärme“ steuerfrei ist, sondern dass dies speziell für Wärmelieferungen im Sinne einer Nebenleistung zur Grundstücksüberlassung zutrifft.

Leistungsort bei Dienstfahrzeugüberlassung an das Personal

Bisher wurde die private Kfz-Nutzung eines Arbeitnehmers an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer (Arbeitgeber) sein Unternehmen betreibt. Zu Recht wurde diese Regelung Ende 2019 wegen Unionswidrigkeit gestrichen. Seitdem sind auf „unentgeltliche“ Leistungen – oder entgeltlich gleichzusetzende Leistungen – stets die Ortsbestimmungen des Einzelfalls anzuwenden. Hiernach ist eine – wie auch immer gestaltete – entgeltliche Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer als längerfristige Vermietung (Zeitraum von mehr als 30 Tagen) dort steuerbar, wo der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat.

Das Finanzgericht Saarland hat vor diesem Hintergrund dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) (Urteil vom 20.01.2021) die Frage vorgelegt, ob die Überlassung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs an das Personal als langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln an Endverbraucher zu verstehen ist, wenn der Arbeitnehmer dafür kein (weiteres) Entgelt leistet, das nicht in seiner (teilweisen) Arbeitsleistung besteht.

Die konkreten vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem Arbeitgeber und seinen Arbeitnehmern sind leider nicht bekannt. Es handelt sich hierbei um eine Gesellschaft, die in Luxemburg im sog. „vereinfachten Besteuerungsverfahren“ registriert ist und somit auf den Erwerb sowie die Unterhaltung der Fahrzeuge keine Vorsteuer geltend machen kann. Zwei in Deutschland lebenden Mitarbeitern wurde jeweils ein Pkw zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt. Der eine Mitarbeiter durfte den Wagen ohne weitere Zahlungen oder einen ähnlichen Verzicht nutzen. Der andere hatte eine jährliche Zuzahlung auf die private Kfz-Nutzung zu leisten, die der Arbeitgeber von seinem Gehalt einbehielt. Im Zusammenhang mit der notwendigen umsatzsteuerlichen Registrierung in Deutschland wurde die private Kfz-Nutzung dieser beiden Mitarbeiter der Umsatzsteuer unterworfen.

Der EuGH kommt in seinem Urteil zu dem Ergebnis, dass die erforderliche Entgeltlichkeit für die steuerpflichtige Vermietung von Beförderungsmitteln im ersten Fall nicht vorliegt, da keine Zahlung vonseiten des Arbeitnehmers geleistet wurde und – nach Auffassung des EuGH – keine Vereinbarung zwischen beiden Parteien bestand, wonach der Anspruch auf die Nutzung des Fahrzeugs mit dem Verzicht auf andere Vorteile verbunden war. Auch stellte der EuGH klar, dass die Berücksichtigung eines geldwerten Vorteils im Rahmen von Gehaltsabrechnungen nicht mit einem Mietzins (Entgelt) gleichgesetzt werden kann.

Keine USt-Befreiung von selbst produzierten Wärmelieferungen durch die WEG an deren Teilnehmer.

Die Dienstwagenüberlassung zur privaten Nutzung an einen Arbeitnehmer stellt eine steuerpflichtige Vermietung von Beförderungsmitteln dar.

Eine steuerpflichtige Vermietung von Beförderungsmitteln liegt nicht vor, wenn der Arbeitnehmer für die private Nutzung des Fahrzeugs weder eine Zahlung leistet noch auf einen Teil seiner Barvergütung verzichtet.

Das Vorliegen eines geldwerten Vorteils begründet nicht allein schon die erforderliche Entgeltlichkeit zur Annahme einer umsatzsteuerpflichtigen Vermietung von Beförderungsmitteln.

Es liegt ein steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz in Deutschland vor.

Der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung wirkt uneingeschränkt bis zum Widerruf fort.

Das zwischenzeitliche Überschreiten der Umsatzgrenze ist kein konkludenter Widerruf des Verzichts.

Der Verzicht bleibt weiterhin wirksam und entfaltet lediglich keine Wirkung.

Für einen Widerruf des Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung ist eine Erklärung gegenüber dem Finanzamt erforderlich.

Hier käme lediglich eine unentgeltliche Wertabgabe in Betracht, dazu müsse jedoch ein Vorsteuerabzug hinsichtlich des verwendeten Pkw bestanden haben.

Im zweiten Fall liegt nach Einschätzung des EuGH aufgrund der in der Praxis wohl eher unüblichen Zuzahlung des Arbeitnehmers zur privaten Kfz-Nutzung eine längerfristige Vermietung vor, die am Wohnort des Mitarbeiters (hier: Deutschland) steuerbar und steuerpflichtig ist.

Die vorliegende Entscheidung verkompliziert die schon immer leidvolle Thematik der privaten Kfz-Nutzung. Insgesamt bleibt erstmals alles beim Alten, denn in der Praxis wird der Arbeitgeber im Rahmen einer Dienstwagenüberlassung mit dem Arbeitnehmer eine Vereinbarung über eine Umwandlung des Arbeitsentgelts treffen. Eine Prüfung der Verträge auf eine vereinbarte Entgeltlichkeit ist dennoch zu empfehlen. Liegen Anhaltspunkte für eine Unentgeltlichkeit vor, können sich betroffene Unternehmen auf das EuGH-Urteil berufen.

Bei grenzüberschreitenden Arbeitsverhältnissen führt die „neue“ Ortsbestimmung der privaten Kfz-Nutzung möglicherweise zu umsatzsteuerlichen Registrierungen im Staat des Arbeitnehmers.

Widerruf des Verzichts auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat am 23.09.2020 entschieden, dass der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung uneingeschränkt auf die nachfolgenden Besteuerungszeiträume fortwirkt, bis er vom Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt widerrufen wird. Das Überschreiten der Umsatzgrenze der Kleinunternehmerregelung sei weder als Widerruf des Verzichts anzusehen noch werde die Verzichtserklärung dadurch in sonstiger Weise erledigt.

Das Finanzamt vertrat in dem Verfahren eine gegenteilige Meinung. Durch das zwischenzeitliche Überschreiten der Umsatzgrenze unterliege der Steuerpflichtige der Regelbesteuerung, ohne die Möglichkeit auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu haben. Bei erneutem Vorliegen der Voraussetzungen der Kleinunternehmerregelung und Abgabe einer Steuererklärung habe der Steuerpflichtige konkludent erneut einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung erklärt und die fünfjährige Bindungsfrist erneut in Gang gesetzt. Dies gebietet insbesondere der hinter der Bindungsfrist stehende Missbrauchsgedanke.

Der BFH trat dieser Auffassung klar entgegen. Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung wirkt danach uneingeschränkt fort, bis er vom Steuerpflichtigen widerrufen wird. Auch bei vorübergehendem Überschreiten der Umsatzgrenze bleibt der Verzicht wirksam, er entfaltet in diesem Moment lediglich keine Wirkung. Unterliegt der Steuerpflichtige über die ganze Dauer der Regelbesteuerung – sei es durch Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung oder durch die gesetzliche Verpflichtung zur Regelbesteuerung –, kann es nicht zu einer Vorsteuerverlagerung und damit zu einem Missbrauch kommen. Das Finanzgericht Münster führte dazu in erster Instanz zusätzlich aus, dass im vorliegenden Fall kein Grund dafür ersichtlich ist, warum der Steuerpflichtige schlechter gestellt werden sollte als ein Steuerpflichtiger, der die Umsatzgrenzen dauerhaft nicht überschreitet, aber zur Umsatzsteuer optiert hat.

Für die Praxis bleibt deshalb festzuhalten, dass der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung vom Steuerpflichtigen nur mittels einer Erklärung (ob ausdrücklich oder konkludent wurde nicht entschieden) gegenüber dem Finanzamt möglich ist. Der Steuerpflichtige muss folglich jedenfalls gegenüber dem Finanzamt seinen Willen zum Ausdruck bringen

(unabhängig von der Form), die Kleinunternehmerregelung anwenden zu wollen. Ein „konkludenter“ oder „automatischer“ Widerruf des Verzichts nur aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze kommt nicht in Betracht. Das Überschreiten der Umsatzgrenze ist ein tatsächliches Geschehen und keine „Erklärung“ des Steuerpflichtigen, die er aktiv gegenüber dem Finanzamt kommuniziert hat.

Veräußerung von Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 05.09.2019 entschieden, dass Veräußerungen von „gebrauchten“ Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt als Veräußerungen von Forderungen umsatzsteuerfrei sind.

Im vorliegenden Fall hat eine Kapitalgesellschaft die von Privatpersonen abgeschlossenen Kapitallebensversicherungen erworben. Diese änderte die Kapitalgesellschaft dann in der Art, dass für die Ablaufleistung unerhebliche Zusatzversicherungen gekündigt und die Beitragszahlungen auf jährlich umgestellt wurden. Im Anschluss wurden die Rechte an diesen Kapitallebensversicherungen an eine Fondsgesellschaft weiterveräußert.

Nach Ansicht des Finanzamtes handelte es sich hierbei um eine einheitliche steuerpflichtige Leistung der Kapitalgesellschaft, deren Hauptleistung, die ausschlaggebend für die umsatzsteuerliche Beurteilung einer einheitlichen Leistung ist, nicht in der Veräußerung der Forderung besteht und damit auch nicht von der Umsatzsteuer befreit ist. Die Übertragung der Forderung sei nur der Weg, die Leistung in Anspruch zu nehmen.

Obwohl die Klage vor dem Finanzgericht keinen Erfolg hatte, hob der BFH das Urteil des Finanzgerichts auf. Nach seiner Ansicht handelt es sich um eine einheitliche steuerfreie Leistung im Geschäft mit Forderungen. Für die Beurteilung der einheitlichen Leistung sei hier das Interesse der Fondsgesellschaft entscheidend, wonach die Übertragung der Forderung in Form der Ablaufleistung der Kapitallebensversicherungen als Hauptleistung anzusehen ist.

Vorsteuerabzug des Mieters aus Mietereinbauten

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 13.11.2019 entschieden, dass ein Mieter unter bestimmten Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug aus Bauhandwerkerrechnungen für Mietereinbauten berechtigt sein kann. In dem Entscheidungsfall hatte eine grundsätzlich nicht vorsteuerabzugsberechtigte Augenarztpraxis im Zusammenhang mit der Anmietung von Praxisräumlichkeiten in diesen Einbauten vorgenommen und hierfür vom Vermieter einen Baukostenzuschuss in Höhe von 500.000,00 € zzgl. Umsatzsteuer erhalten. Die Einbauten wurden wesentlicher Bestandteil des Gebäudes. Zwischen den Parteien war vereinbart, dass die Mieterin die bezuschussten Ein- und Ausbauten im Falle ihres Auszugs im Mietgegenstand belassen würde und dafür keinerlei Entschädigung verlangen könnte. Zudem war zwischen den Parteien vereinbart, dass der Gegenstand der Vermietung die umgebauten Räumlichkeiten sein sollten.

Nach Auffassung des BFH lag in den Mietereinbauten eine Werklieferung von der Mieterin an den Vermieter vor. Erst durch die Vornahme der Mietereinbauten sei der Vermieter in die Lage versetzt worden, seiner mietvertraglichen Verpflichtung – der Vermietung der Praxisräume im umgebauten Zustand – nachzukommen. Aus den zwischen den Parteien getroffenen Vereinbarungen ergab sich mithin, dass bei Vornahme der Mietereinbauten nicht nur das zivilrechtliche Eigentum auf den Vermieter übergegangen ist, sondern die

Veräußerungen von Kapitallebensversicherungen sind steuerfrei.

Ist die Veräußerung einer „anderen“ Kapitallebensversicherung ebenfalls steuerfrei?

Übertragung einer Kapitallebensversicherung stellt eine Forderung dar, die von der Umsatzsteuer befreit ist.

Vorsteuerabzug auf Mietereinbauten trotz steuerfreier Hauptleistung.

Mietereinbauten stellen eine entgeltliche und somit steuerpflichtige Werklieferung an den Vermieter dar.

Vorsteuerabzug auf empfangene Bauleistungen ist entsprechend zu gewähren.

Kläger verpachtete Putenställe samt speziell abgestimmten Betriebsvorrichtungen. Seiner Ansicht nach gesamter Pachtzins umsatzsteuerfrei.

Finanzamt versagte hinsichtlich des auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Anteils des Pachtzinses eine Steuerbefreiung.

Entscheidung zugunsten des Klägers. Steuerbefreiung umfasst auch die Überlassung der Betriebsvorrichtungen.

Verpachtung von Putenställen samt Betriebsvorrichtungen ist eine einheitliche Leistung. Die Überlassung der Betriebsvorrichtungen nur Nebenleistung.

Mieterin dem Vermieter auch einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft hat, der aus umsatzsteuerlicher Sicht eine Verschaffung der Verfügungsmacht bewirkte. Entsprechend sah der BFH – anders als die Vorinstanz – die Augenarztpraxis als zum Vorsteuerabzug berechtigt an.

Nichts anderes ergab sich auch aus den Eingangsrechnungen der Bauhandwerker, auch wenn die Augenarztpraxis grundsätzlich nur steuerfreie Leistungen ausgeführt hat. Denn aus Sicht des BFH handelte es sich bei der Weitergabe der Mietereinbauten aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht um ein Hilfs- oder Nebengeschäft zur medizinischen Tätigkeit. Wegen des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen den Eingangsrechnungen der Bauhandwerker und der Weiterlieferung der Mietereinbauten scheiterte der Vorsteuerabzug nicht an der eigentlichen steuerfreien Tätigkeit der Augenärzte. Auch den vom Finanzamt vorgeschlagenen Ansatz eines Hilfsgeschäftes lehnte der BFH zutreffend ab.

Im Ergebnis bestätigt der BFH mit diesem Urteil seine Rechtsprechung. Es ist zu begrüßen, dass das erstinstanzliche Urteil des Finanzgerichts Sachsen, das für einige Irritationen gesorgt hatte, vom BFH korrigiert worden ist.

Zur Steuerfreiheit mitverpachteter Betriebsvorrichtungen

Mit Urteil vom 11.06.2020 hat sich das Niedersächsische Finanzgericht (FG) mit der Besteuerung von Umsätzen aus der Verpachtung von Grundstücken bei gleichzeitiger Mitverpachtung von Betriebsvorrichtungen befasst.

Im zu entscheidenden Fall hatte der Kläger Putenställe samt speziell auf diese Stallungsgebäude abgestimmten Vorrichtungen zur Fütterung der Puten, Heizungs- und Lüftungsanlagen sowie Ausleuchtungsanlagen verpachtet. Er vertrat die Auffassung, dass der erzielte Pachtzins gänzlich der Steuerbefreiung unterfällt. Aus seiner Sicht handelte es sich bei der Verpachtung der Betriebsvorrichtung um eine Nebenleistung zur Überlassung der Stallgebäude, die zur optimalen Putenaufzucht erforderlich sei und die das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen müsse.

Das Finanzamt vertrat demgegenüber die Auffassung, der auf die Verpachtung der Betriebsvorrichtung entfallende Anteil des Pachtzinses unterliege der Umsatzsteuer. Dies gelte unabhängig davon, ob es sich bei den Betriebsvorrichtungen um wesentliche Bestandteile des Grundstücks handle oder ob deren Verpachtung nur eine Nebenleistung darstelle. Allein der auf die Überlassung des Grundstücks und der Räumlichkeiten entfallende Anteil des Pachtzinses sei gem. § 4 Nr. 12 Buchst. a Umsatzsteuergesetz (UStG) umsatzsteuerbefreit.

Das FG entschied zugunsten des Klägers und urteilte, dass die Umsatzsteuerpflicht nicht gilt, wenn Einrichtungsgegenstände mitverpachtet werden, die für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der jeweiligen Immobilien zwingend erforderlich sind und diese erst betriebs- und benutzungsfähig machen. Auch die Überlassung der Betriebsvorrichtungen sei vorliegend daher umsatzsteuerfrei. Dabei stützte sich das FG auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zur Besteuerung einheitlicher Leistungen sowie deren Übernahme durch den Bundesfinanzhof (BFH).

Die speziell auf die Stallungsgebäude abgestimmten Betriebsvorrichtungen sind nach Auffassung des FG für die Nutzung zur Putenzucht nützlich bzw. sogar notwendig und bilden mit der Verpachtung der Stallungsgebäude in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv eine einheitliche Leistung. Da die Vorrichtungen nur dazu dienen, die vertragsgemäße Nutzung des Putenstalls unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, handle es sich bei der Überlassung der Ausstattungselemente zur Fütterung und Aufzucht der

Tiere um eine Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung der Stallungsgebäude. Die grundsätzliche Umsatzsteuerpflicht für die Verpachtung von Betriebsvorrichtungen gelte daher nicht.

Da das Urteil im Widerspruch zur im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) niedergelegten Rechtsauffassung der Finanzverwaltung steht, hat das FG die Revision zugelassen. Diese ist nun beim BFH anhängig.

Besonderes Verfahren für die Einfuhr von Sendungen bis zu 150 €

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wird zum 01.07.2021 ein neues Verfahren für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer eingeführt.

Liegt der Zollwert bei der Einfuhr unter 150 €, so ist die Einfuhr von den Zollabgaben befreit. Anders ist dies jedoch mit Hinblick auf die Einfuhrumsatzsteuer.

Bisher gab es eine Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer für Sendungen mit einem Wert bis zu 22 €. Diese Befreiung fällt zum 01.07.2021 weg.

Somit fällt grundsätzlich bei jeder Einfuhr Einfuhrumsatzsteuer an. Eine besondere Einfuhrumsatzsteuerbefreiung wird nur für bestimmte Fälle gewährt, die im Rahmen des Import-One-Stop-Shops eingeführt werden.

Um den mit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer entstehenden Verwaltungsaufwand gering zu halten, wird zum 01.07.2021 ein besonderes Verfahren zur Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer eingeführt. Dabei werden die Einfuhrabgaben über die Postdienstleister im Namen und für Rechnung der Empfänger erhoben. Der Postdienstleister muss die Einfuhrumsatzsteuer dann im Rahmen der Auslieferung vom Empfänger einziehen.

Das besondere Verfahren kann nur auf Antrag in Anspruch genommen werden. Voraussetzung ist, dass die gestellende Person (Dienstleister) die Voraussetzungen für die Bewilligung eines Zollaufschubs erfüllt. Ferner muss die Beförderung oder Versendung im Inland enden und die Sendung darf keine verbrauchssteuerpflichtige Ware enthalten.

Mit der Regelung gehen weitreichende Verpflichtungen sowie ein Haftungsrisiko des Dienstleisters einher. Es bleibt daher abzuwarten, inwiefern die Regelung in der Praxis Anwendung finden wird.

Sonderregelung bei der Einfuhr.

Zollbefreiung für Einfuhren bis 150 €.

Einfuhrumsatzsteuerbefreiung für Waren bis zu 22 € entfällt.

Einfuhrumsatzsteuer fällt grundsätzlich bei jeder Einfuhr an.

Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer über die Postdienstleister.

Die Voraussetzungen zur Anwendung der Sonderregelung müssen erfüllt sein.

Praktische Anwendung bleibt abzuwarten.

Gesetzliche Neuregelung seit 01.01.2019.

Unterscheidung zwischen Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen.

Merkmal eines Einzweckgutscheins ist lt. Finanzverwaltung auch dessen Bezeichnung als solcher.

Auch Mehrzweckgutscheine sollen so bezeichnet werden.

Nichtbeanstandungsregel für bis zum 01.02.2021 ausgegebene Gutscheine.

BMF-Schreiben vom 02.11.2020 zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen

Seit dem 01.01.2019 ist gem. § 3 Abs. 13 Umsatzsteuergesetz (UStG) ein Gutschein (Einzweck- oder Mehrzweckgutschein) ein Instrument, bei dem

- die Verpflichtung besteht, es als vollständige oder teilweise Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung anzunehmen, und
- der Liefergegenstand oder die sonstige Leistung oder die Identität des leistenden Unternehmers – einschließlich der Bedingungen für die Nutzung dieses Instruments – entweder auf dem Instrument selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen angegeben ist.

Instrumente, die lediglich zu einem Preisnachlass berechtigen, sind keine Gutscheine im Sinne des UStG. Folgende Unterscheidung wird bei Gutscheinen getroffen:

Einzweckgutschein

Da im Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins alle besteuereungsrelevanten Informationen vorliegen, gilt die Leistung mit Abgabe des Gutscheins als ausgeführt:

- Steuer entsteht in diesem Zeitpunkt.
- Spätere Einlösung des Gutscheins ≠ Umsatz.

Mehrzweckgutschein

Da im Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins nicht alle besteuereungsrelevanten Informationen vorliegen, noch keine Besteuerung:

- Ausgabe des Gutscheins ist ein nicht steuerbarer Vorgang.
- Steuer entsteht im Zeitpunkt der Einlösung.

In einem Schreiben vom 02.11.2020 äußert sich das Bundesministerium der Finanzen (BMF) erstmals zu den Neuregelungen und geht hinsichtlich der Tatbestandsmerkmale über die Vorgaben des Gesetzgebers hinaus. Danach liegt ein Einzweckgutschein vor, wenn sich daraus neben dem Ort der Leistung, dem anzuwendenden Steuersatz und der Angabe der Leistungen auch die „Gattung der zu beziehenden Leistung und die eindeutige Bezeichnung als ‚Einzweck-Gutschein‘“ ergibt.

Bei Nichteinlösung von Ein- oder Mehrzweckgutscheinen ergeben sich keine umsatzsteuerlichen Folgen (nur bei Rückzahlung erfolgt bei Einzweckgutscheinen eine Korrektur der Umsatzsteuer).

Auch Mehrzweckgutscheine sollen vom Aussteller so gekennzeichnet werden. Grundsätzlich greift auch eine Vertrauensschutz-Regelung.

Des Weiteren stellt das BMF in dem Schreiben klar, dass bei Ausgabe von Gutscheinen in Vertriebsketten auch der ausgebende Unternehmer als Leistender gilt.

Die Grundsätze des Schreibens sind für alle nach dem 31.12.2018 ausgestellten Gutscheine anzuwenden. Jedoch gilt eine Nichtbeanstandungsregelung für ab dem 01.01.2019 bis zum 01.02.2021 ausgestellte Gutscheine.

GiG – Verkauf einer Immobilie durch einen Bauträger / Kettenübertragungen

Veräußert ein Unternehmer sein „Geschäft“ an einen anderen Unternehmer, wird eine Vielzahl von Einzelleistungen erbracht; hier ist insbesondere die Übertragung von materiellen sowie immateriellen Vermögensgegenständen zu nennen. All diese Lieferungs- und Leistungsgegenstände unterliegen im Falle einer sog. Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) nicht der Umsatzsteuer.

Ein derartiger nicht steuerbarer Sachverhalt ist insbesondere gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich auf einen Erwerber übereignet wird; auch eine einzelne vermietete Immobilie kann zum Gegenstand einer umsatzsteuerlichen GiG werden, wenn der Erwerber die unternehmerische Tätigkeit des Veräußerers in Form des Betriebens eines Vermietungsunternehmens fortsetzt und so in die unternehmerischen Fußstapfen des Veräußerers tritt.

Der Erwerb einer vermieteten Immobilie von einem Bauträger, die dieser errichtet und lediglich zum „besseren“ Verkauf vermietet hat, fällt nicht in den Anwendungsbereich einer GiG, da der Bauträger dem Grunde nach kein Vermietungsunternehmer im eigentlichen Sinne ist. Nach neuerer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), die inzwischen auch Eingang in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) gefunden hat, steht die originäre Tätigkeit des Bauträgers der Annahme einer GiG beim Verkauf einer Immobilie aber nicht mehr entgegen, sodass nach einer widerlegbaren Vermutung von einem Vermietungsunternehmer (statt von einem Bauträger) auszugehen ist – und damit potenziell von einer GiG, wenn die Vermietungsdauer mindestens sechs Monate überschreitet.

Ferner erkennt die Verwaltung mit den o. g. Änderungen des UStAE nunmehr ebenfalls an, dass die Fortführung der Unternehmenstätigkeit – als die grundsätzliche Hauptvoraussetzung einer GiG – auch bei einer in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang stehenden Mehrfachübertragung von Vermögen vorliegt. Folglich muss bei einer Kettenübertragung lediglich der Letzterwerber das Unternehmen des Veräußerers fortführen und nicht jeder einzelne Erwerber innerhalb der „Kette“.

Aufsichtsratsvergütungen eines Sportvereins

Wie schon im Rundschreiben 2/2020 dargestellt, ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Aufsichtsratsmitgliedern (bzw. allgemein Gremiumsmitgliedern) in den vergangenen zwei Jahren einer grundsätzlichen „Wandlung“ unterzogen worden.

War man bis Sommer 2019 noch uneingeschränkt von einer unternehmerischen Tätigkeit eines derartigen Gremiumsmitglieds ausgegangen, wurde seither vorrangig seitens des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) sowie auch des Bundesfinanzhofs (BFH) vertreten, dass eine unternehmerische Tätigkeit nur unter bestimmten, sehr begrenzten Voraussetzungen gegeben ist.

Die Gerichte verneinten eine unternehmerische Tätigkeit seither insbesondere immer dann, wenn eine Festvergütung von der jeweiligen Organisation gezahlt wurde und damit für das Gremiumsmitglied nicht von einem wirtschaftlichen Risiko, als eine der Voraussetzungen für eine unternehmerische Tätigkeit, auszugehen war.

Allgemeine Erläuterungen zur Frage, was eine sog. GiG ist.

Wann liegt eine GiG vor?

Grundsätzliche Anwendbarkeit einer GiG auf einzelne Immobilien.

Kauf einer Immobilie von einem Bauträger stellt grundsätzlich keine GiG dar.

Neuere Rechtsprechung bzw. UStAE lassen inzwischen u. U. GiG auch bei Erwerb von Bauträgern zu.

Unternehmensfortführung nunmehr gemäß Rechtsprechung bzw. UStAE auch bei Kettenübertragungen denkbar.

Steuerliche Behandlung von Aufsichtsratsmitgliedern in der Vergangenheit.

Urteil des EuGH (Juni 2019) bzw. des BFH (November 2019) „gegen“ die Aufrechterhaltung einer unternehmerischen Tätigkeit.

Tenor insbesondere: Wenn Festvergütung gegeben, dann keine unternehmerische Tätigkeit des Gremiumsmitglieds.

Urteil des FG Köln aus November 2020: Auch ein Aufsichtsratsmitglied eines Sportvereins ist kein Unternehmer.

Neue Grundsätze zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Miet- und Leasingverträgen.

Bisherige Auffassung der Finanzverwaltung.

Qualifizierung als Lieferung, wenn Voraussetzungen zum automatischen Eigentumsübergang kumulativ vorliegen.

Behandlung einer abweichenden Zuordnung beim Cross-Border-Leasing.

Unterschiede bei der Steuerentstehung, Vorsicht bei der Rechnungsstellung.

Das letzte in diesem Zusammenhang zu nennende Urteil stammt aus November 2020 vom Finanzgericht (FG) Köln: Im Streitfall hatte der Kläger als Aufsichtsratsmitglied eines Sportvereins ein jährliches Budget für den Bezug von Eintrittskarten, die Erstattung von Reisekosten und den Erwerb von Fanartikeln erhalten. Dieses seitens des Klägers in Anspruch genommene Budget beurteilte das zuständige Finanzamt als Entgelt für seine Aufsichtsrats-tätigkeit und setzte infolgedessen Umsatzsteuer fest.

Die hiergegen erhobene Klage war erfolgreich, führte zur Aufhebung der Umsatzsteuerfestsetzung und reihte sich damit nahtlos in die Kette derjenigen Urteile ein, die bei einem Aufsichtsratsmitglied grundsätzlich keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuerrechts sehen.

Es bleibt abzuwarten, wie viele Urteile noch notwendig sind, bis die Verwaltung ihre Aussagen zu diesem Thema im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) anpassen wird.

Lieferung oder sonstige Leistung bei Miet- und Leasingverträgen

Umsatzsteuerrechtlich stellt sich im Hinblick auf Miet- und Leasingverträge regelmäßig die Frage, ob eine Lieferung oder sonstige Leistung vorliegt. Nachdem die Anknüpfung an die ertragsteuerliche Behandlung nach einem Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom Oktober 2017 nicht mehr haltbar war, stellt die Finanzverwaltung zur umsatzsteuerlichen Behandlung mit dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 18.03.2020 neue Grundsätze auf.

Bisher lag eine Lieferung vor, wenn der Leasinggegenstand einkommensteuerrechtlich dem Leasingnehmer zuzurechnen war. Dies war der Fall, wenn das zivilrechtliche Eigentum spätestens nach der letzten Rate auf den Mieter überging. Bei Optionserklärungen wurde nur von einer Lieferung ausgegangen, falls diese ausgeübt wurde.

Nach den Neuregelungen ist von einer Lieferung auszugehen, wenn folgende zwei Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- Der Vertrag muss ausdrücklich eine Klausel zum Eigentumsübergang auf den Leasingnehmer enthalten und
- Eigentum muss lt. Vertragsbedingungen automatisch übergehen. Dabei sind die Voraussetzungen aus objektiver Sicht und zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zu beurteilen.

Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass eine Klausel zum Eigentumsübergang auch dann vorliegt, wenn lediglich eine Kaufoption enthalten ist, die Optionsausübung aber als einzige wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint.

Beim Cross-Border-Leasing kann es zu einer von einem anderen Mitgliedstaat vorgenommenen abweichenden Zuordnung kommen, der dann aber grundsätzlich zu folgen ist. Erfolgt in diesem Fall die Zuordnung bei der in dem anderen Mitgliedstaat ansässigen Vertragspartei, ist ein Nachweis zu erbringen, dass die Überlassung in diesem Staat der Besteuerung unterlegen hat.

Bei inländischen Sachverhalten ist zu beachten, dass bei der Einordnung als Lieferung die Umsatzsteuer sofort bei Ausführung der Leistung in voller Höhe entsteht, bei sonstigen Leistungen erst anteilig als Teilleistungen. Entsprechendes gilt auch für den Vorsteuerabzug. In Fällen, in denen die ertragsteuerliche Beurteilung von der Umsatzsteuer abweicht,

ist zudem Vorsicht geboten, denn fehlerhafte Rechnungen können eine zusätzliche Steuer nach § 14c Umsatzsteuergesetz (UStG) begründen. Die genannten Grundsätze gelten nur für neu abgeschlossene Miet- und Leasingverträge ab dem 18.03.2020.

Reihengeschäft bei Umverpackung der Ware

Im Rahmen von Zwischenlagerungen und anschließendem Weitertransport der Waren stellt sich die Frage, ob der Transportweg unterbrochen wird. Diese Frage führt zu unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlungen von Transportvorgängen und hat insbesondere Auswirkungen bei Reihengeschäften.

Bei einer sog. gebrochenen Beförderung oder Versendung fehlt es an der erforderlichen Unmittelbarkeit der Warenbewegung für ein Reihengeschäft. In diesem Fall sind die Lieferungen einzeln zu beurteilen und die speziellen Regelungen des Reihengeschäfts unbeachtlich.

Wird die Beförderung oder Versendung lediglich tatsächlich unterbrochen, da dies dem Transportvorgang geschuldet ist, steht dies der Unmittelbarkeit der Warenbewegung nicht entgegen, wenn der Abnehmer bereits zu Beginn des Transports feststeht.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss der liefernde Unternehmer nachweisen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung sowie ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben sind.

Das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg hat jedoch in einem Urteil vom 17.06.2020 entschieden, dass der fehlende Nachweis des liefernden Unternehmers nicht zu einem anderen Ergebnis führen kann. In dem Urteil wurde entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung geurteilt, dass die Lieferung nicht als gebrochen gilt, obwohl der Nachweis der Zwischenlagerung nur aus tatsächlichen Transportgründen nicht vorlag.

Versagung der Sonderregelung des § 25 UStG für Nicht-EU-Reiseveranstalter

In seinem Schreiben vom 29.01.2021 nimmt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) Stellung zu der Frage, ob das besondere Besteuerungsregime für Reiseleistungen (§ 25 Umsatzsteuergesetz [UStG]) auch für Unternehmer mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet (Nicht-EU-Reiseveranstalter) anwendbar ist. Die Antwort des BMF fällt denkbar kurz und eindeutig aus, indem die Anwendbarkeit der Sonderregelung in diesen Konstellationen künftig entfällt und dies entsprechend in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) aufgenommen wird. Nicht-EU-Reiseveranstalter konnten demnach die Sonderregelung letztmalig für bis zum 31.12.2020 ausgeführte Reiseleistungen anwenden.

Das BMF setzt damit einen Schlusspunkt in der Diskussion um den Wettbewerbsvorteil, den Nicht-EU-Reiseveranstalter bei Anwendung der Sonderregelung erzielten. Denn mit der Anwendung war die Steuerbarkeit im Nicht-EU-Ansässigkeitsstaat der Reiseveranstalter verbunden. Dies läuft jedoch leer, wenn das dortige Umsatzsteuerrecht – anders als in Ansässigkeitsstaaten von EU-Reiseveranstaltern – keine Besteuerung vorsieht. Damit soll nun Schluss sein.

Ist der Transportweg bei einer Zwischenlagerung unterbrochen?

Kein Reihengeschäft bei gebrochener Beförderung oder Versendung.

Beförderung oder Versendung gilt als nicht unterbrochen, wenn Unterbrechung nur im Transportvorgang begründet ist und der Abnehmer feststeht.

Die Finanzverwaltung verlangt einen Nachweis.

Der Nachweis ist lt. Auffassung des FG Berlin-Brandenburg nicht erforderlich.

Anpassung des UStAE.

BMF setzt (vorläufigen?) Schlusspunkt.

Anderslautender Gesetzeswortlaut.

Anwendbarkeit der allgemeinen Regelungen.

Ggf. Reverse Charge in Reiseleistungsketten.

Versandhändler liefert von Deutschland Waren an Privatkunden in Österreich. Anstatt der eigentlich fälligen österreichischen weist er deutsche Umsatzsteuer aus und führt diese ab.

Finanzamt lehnt Erlass und Erstattung der deutschen Umsatzsteuer ab, da eine solche eine Rechnungskorrektur und die Rückzahlung der vereinnahmten Steuer an die österreichischen Kunden voraussetze.

FG München: Rückzahlung an die Kunden aufgrund des vereinbarten Bruttopreises für wirksame Berich-

Dass dies auch anders gesehen werden kann, zeigt ein Blick in § 25 UStG. Dort ist zumindest bislang und vorbehaltlich einer entsprechenden Anpassung an die (ebenfalls einen gewissen Interpretationsspielraum lassende) Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) keine Rede vom Ausschluss der Nicht-EU-Reiseveranstalter. Insofern müssen die weiteren Entwicklungen (z. B. durch den deutschen Gesetzgeber) und die weiteren Reaktionen (z. B. anderer Finanzverwaltungen in der EU) beobachtet werden.

Tipp/Ausblick:

Klar ist, dass die weitere Anwendung des Reiseleistungsregimes jedenfalls auf Widerwillen bei deutschen Finanzämtern stoßen wird. Folgt man der nun vom BMF konstatierten Interpretation, geht man dieser Konfrontation aus dem Weg. Der Preis dafür ist, dass konsequenterweise ggf. jede einzelne Komponente (Beherbergung, Verpflegung, Personenbeförderung, Reiseführung etc.) der bisher einheitlich behandelten Reiseleistungen von Nicht-EU-Reiseveranstaltern nach den allgemeinen Regelungen des nationalen Umsatzsteuerrechts zu beurteilen ist. Um künftig umsatzsteuerliche Verwerfungen zu vermeiden, bedeutet dies konkret, dass Nicht-EU-Reiseveranstalter sich bei Leistungen an Reisende regelmäßig im Reisestaat registrieren lassen müssen. Des Weiteren ist Sorgsamkeit in Reiseveranstalterketten geboten: So sind bspw. deutsche Reiseveranstalter aufgerufen, die Umsatzsteuer auf Reisekomponenten mit deutschem Leistungsort von Nicht-EU-Reiseveranstaltern im Rahmen des Reverse Charge zu handhaben. Mangelnde Sorgsamkeit führt hier ansonsten infolge des fehlenden Vorsteuerabzugs zu einem (signifikanten) Umsatzsteuerrisiko.

Versandhandel mit unrichtigem Umsatzsteuerausweis an EU-Privatleute

Das Finanzgericht (FG) München hat sich in seinem Urteil vom 27.05.2020 mit der Frage der Haftung für einen unrichtigen Umsatzsteuerausweis bei Lieferungen an private Endkunden im europäischen Ausland befasst.

Im zugrunde liegenden Fall lieferte ein Versandhändler von Deutschland aus Waren an österreichische Privatkunden. Der vereinbarte Preis sollte dabei gemäß der AGB des Versandhändlers die jeweils gültige gesetzliche Mehrwertsteuer enthalten. In den Rechnungen wies er deutsche Umsatzsteuer aus und führte diese auch ab, obwohl die Lieferschwelle nach § 3c Umsatzsteuergesetz (UStG) überschritten war und die Umsatzbesteuerung daher in Österreich vorzunehmen gewesen wäre.

Nachdem der Versandhändler auf Nachfrage des österreichischen Finanzamtes auch österreichische Umsatzsteuer erklärte und zahlte, beantragte er aufgrund der Doppelbelastung beim deutschen Finanzamt den Erlass der deutschen Umsatzsteuer. Nachdem der Antrag mit dem Hinweis abgelehnt wurde, die gem. § 14c Abs. 1 S. 1 UStG geschuldete deutsche Umsatzsteuer könne nur über Rechnungsberichtigungen korrigiert werden, korrigierte er die Rechnungen.

Die sodann begehrte Berichtigung der deutschen Umsatzsteuer lehnte das Finanzamt mit der Begründung ab, die Rechnungskorrektur reiche hierfür alleine nicht aus. Es bedürfe darüber hinaus grundsätzlich der Rückzahlung der vereinnahmten, unrichtig ausgewiesenen (deutschen) Umsatzsteuerbeträge an die österreichischen Kunden.

Dem tritt das FG München mit seiner Entscheidung entgegen. Es sei für die wirksame Berichtigung des streitigen Steuerbetrags im vorliegenden Fall nicht erforderlich, dass der Versandhändler die vereinnahmte und abgeführte (deutsche) Umsatzsteuer an die Leistungsempfänger zurückzahle. Der Versandhändler sei durch die mit den österreichischen Kunden getroffenen Bruttopreisabreden nicht zu deren Lasten ungerechtfertigt bereichert,

weil diese bei der vorliegenden Vereinbarung nicht mehr gezahlt als tatsächlich geschuldet hätten. Der vereinbarte Endpreis sei geschuldet gewesen, unabhängig davon, wie hoch die darin enthaltene Mehrwertsteuer tatsächlich gewesen sei.

Auch der vom Finanzamt vorgetragene Umstand, dass die österreichische Umsatzsteuer für einen Teil der Lieferungen an die österreichischen Kunden wegen Festsetzungsverjährung nicht mehr geltend gemacht werden könne, führe nicht zu einem Fall der ungerechtfertigten Bereicherung des Versandhändlers. Die Berichtigung sei für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in welchem dem Leistungsempfänger die berichtigte Rechnung erteilt werde, und sei daher steuerrechtlich zeitlich unbegrenzt möglich. Da der Rechnungsberichtigung keine Rückwirkung zukomme, sei eine eventuell eintretende Festsetzungsverjährung für das Jahr der Entstehung der Steuerschuld ohne Bedeutung.

Die Revision wurde zugelassen.

OSS für alle Leistungen an Nichtunternehmer

Zum 01.07.2021 wird das besondere Erhebungsverfahren Mini-One-Stop-Shop (MOSS) zum Verfahren One-Stop-Shop (OSS).

Das alte MOSS-Verfahren galt nur für elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen EU-Mitgliedstaaten. Bei einem Überschreiten des Schwellenwerts von 10.000 € konnte der Unternehmer daher wählen, sich entweder in den betreffenden Mitgliedstaaten umsatzsteuerlich registrieren zu lassen oder sämtliche Umsätze über das MOSS-Verfahren zu erklären.

Ab dem 01.07.2021 wird dieses besondere Meldeverfahren ausgeweitet und in OSS-Verfahren umbenannt. Der Schwellenwert von 10.000 € gilt dann nicht nur für die elektronischen Dienstleistungen, sondern für alle Dienstleistungen an Nichtunternehmer. Zusätzlich sind auch die innergemeinschaftlichen Fernverkäufe (früher: Versandhandelsumsätze) einzubeziehen.

Unternehmer, die Leistungen an Privatpersonen mit Sitz in einem anderen europäischen Mitgliedstaat erbringen, müssen sich daher ab dem 01.07.2021 in den jeweiligen Ländern nicht mehr umsatzsteuerlich registrieren lassen, sondern können die jeweils entstehende Umsatzsteuer im One-Stop-Shop-Verfahren erklären.

Insbesondere relevant kann dieses vereinfachte Meldeverfahren für Unternehmer sein, die grenzüberschreitende Dienstleistungen in der Personenbeförderung erbringen. Die mitunter vielfältigen umsatzsteuerlichen Registrierungen können ggf. vermieden werden. Hier ist zusätzlich zu beachten, dass die Vereinfachungsregelung für Streckenanteile im Gelegenheitsverkehr von maximal zehn Kilometer im Inland wegfällt. Somit wird Deutschland künftig Umsatzsteuer auch auf solche Streckenanteile erheben.

Möchte der Unternehmer das OSS-Verfahren anmelden, so muss die Anzeige vor dem Beginn des jeweiligen Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) erfolgen. Das Verfahren kann nur einheitlich für alle unter das Verfahren fallende Umsätze angewandt werden.

tigung der deutschen Umsatzsteuer nicht erforderlich, da Versandhändler nicht ungerechtfertigt bereichert.

Versandhändler ist auch nicht durch teilweise Festsetzungsverjährung der österreichischen Umsatzsteuer ungerechtfertigt bereichert, da eine Berichtigung der deutschen Umsatzsteuer zeitlich unbegrenzt möglich ist.

MOSS wird zu OSS.

Bisher galt das vereinfachte Verfahren nur für auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen.

Ausweitung ab dem 01.07.2021 auf alle grenzüberschreitenden Dienstleistungen an Nichtunternehmer.

Registrierungspflichten im EU-Ausland können vermieden werden.

Besondere Erleichterung für Unternehmen, die grenzüberschreitende Personenbeförderungsleistungen erbringen.

Elektronische Schnittstellen (insb. Online-Marktplätze) als Steuerschuldner

Haftung des Marktplatzbetreibers entfällt, wenn der Online-Händler eine entsprechende Bescheinigung innehat.

Eine gültige, vom BZSt erteilte USt-IdNr. ersetzt ab 01.07.2021 die o. g. Bescheinigung.

Es wird ein Reihengeschäft vom Online-Händler über die elektronische Schnittstelle zum Endkunden fingiert.

Diese Vorschrift findet Anwendung bei Online-Händlern bzw. bei Fernverkäufen unter 150 € aus dem Drittland.

Schnittstellenbetreiber hat die Deklarationspflicht oder kann OSS anwenden.

Seit dem 01.01.2019 können die Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für nicht entrichtete Umsatzsteuer anderer Unternehmer in Haftung genommen werden, wenn die Umsatzsteuer auf dem bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden ist. Bei Vorhalten einer vom zuständigen Finanzamt erteilten Bescheinigung über die steuerliche Erfassung des Online-Händlers konnte der Online-Marktplatz dieser Haftung entgehen.

Durch das Jahressteuergesetz 2020 werden diese Regelungen ab dem 01.07.2021 verschärft. Zwar entfällt dann die bisher bestehende Verpflichtung zum Vorhalten einer Bescheinigung, stattdessen entgeht der Betreiber des elektronischen Marktplatzes der Haftung aber, wenn der liefernde Unternehmer im Zeitpunkt der Lieferung über eine gültige, ihm vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) verfügt. Diese soll der Plattformbetreiber für Lieferungen eines Unternehmers, bei denen die Beförderung im Inland beginnt oder endet, aufzeichnen. Hierfür ist erforderlich, dass der Betreiber die ihm mitgeteilte USt-IdNr. qualifiziert prüft.

Diese Regelungen finden jedoch in bestimmten Fällen keine Anwendung. Denn durch eine neue Vorschrift im Umsatzsteuergesetz (UStG) wird in bestimmten Fällen ein Reihengeschäft zwischen dem Online-Händler, der elektronischen Schnittstelle (Online-Marktplatz) und dem Endkunden fingiert. Es wird somit angenommen, dass der Online-Händler eine Lieferung an die elektronische Schnittstelle erbringt und diese wiederum eine Lieferung an den Endkunden. Die elektronische Schnittstelle bzw. der Betreiber des Marktplatzes wird so zum Steuerschuldner.

Diese neue Vorschrift findet Anwendung in zwei Fällen:

- Zum einen, wenn die Lieferung eines Gegenstands, dessen Beförderung oder Versendung im Gemeinschaftsgebiet beginnt und endet, durch einen nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer an einen Nichtunternehmer erfolgt.
- Zum anderen bei einem Fernverkauf von aus dem Drittlandsgebiet eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 €.

Bei einem Fernverkauf, d. h., wenn die Lieferung eines Gegenstands aus dem Drittlandsgebiet an bestimmte Erwerber (insbes. Nichtunternehmer) im Gemeinschaftsgebiet erfolgt, liegt der Ort der Lieferung beim Empfänger der Lieferung. In diesem Fall müsste sich der Betreiber der Plattform im jeweiligen Staat steuerlich registrieren lassen oder er kann die Umsätze im sog. One-Stop-Shop-Verfahren (OSS-Verfahren) erklären.

Die neuen Regelungen stellen die Betreiber von elektronischen Schnittstellen erneut vor Herausforderungen. Insbesondere müssen die Fälle identifiziert werden, in denen ein Reihengeschäft fingiert wird.

IMPRESSUM

HERAUSGEBER

HLB Dr. Stückmann und Partner mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

REDAKTION

Karin Korte
Dipl.-Kff., Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin
korte@stueckmann.de
+49 521 2993358

KONTAKT & ANFRAGEN

HLB Stückmann Bielefeld

Elsa-Brändström-Straße 7
33602 Bielefeld
+49 521 299300

HLB Stückmann Hamburg

Versmannstraße 2
20457 Hamburg
+49 40 822169030

HLB Stückmann München

Lindwurmstraße 129
80337 München
+49 89 381566980

info@stueckmann.de
www.stueckmann.de

HINWEIS



In eigener Sache:

Aktuelle Informationen zur Umsatzsteuer finden Sie unter:
www.stueckmann.de/umsatzsteuerberatung.
Dort können Sie uns über ein Kontaktfeld auch direkt erreichen.

VERANSTALTUNG



In 2021 werden wir wieder Veranstaltungen zu verschiedenen Themen für Sie anbieten.

Den Veranstaltungskalender für das nächste Jahr finden Sie in den kommenden Wochen unter www.stueckmann.de/veranstaltungen.

ZUKUNFT! GEMEINSAM! GESTALTEN!

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 19.3.2021

HLB Stückmann is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.