Umsatzsteuer

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner
und Unternehmen der Region

#2 2024

THEMA 1:
Änderungen durch das Jahressteuergesetz

THEMA 2:
E-Invoicing ab 1.1.2025

THEMA 3:
Vorsteuerabzug bei der Lieferung von Mieterstrom

HLB STÜCKMANN.

INHALT

Editorial 3

UMSATZSTEUER

Einführung der E-Rechnung ab dem Jahr 2025 4

Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand 5

Geplante Änderungen für umsatzsteuerliche Kleinunternehmer 6

Steuerbefreiung für Bildungsleistungen nach dem Jahressteuergesetz 2024 7

Ortsbestimmung bei virtuellen Veranstaltungsleistungen 8

Vorsteuerabzug aus Leistungen eines Ist-Versteuerers 9

Reihengeschäft auch bei gebrochener Beförderung/Versendung 10

Kippt der Europäische Gerichtshof das Aufteilungsgebot auch im Hotelgewerbe? 11

Organschaft: Wirtschaftliche Eingliederung bei Überlassung eines Büro- und Verwaltungsgebäudes 12

Innenumsätze einer umsatzsteuerlichen Organschaft bleiben nicht steuerbar 13

Leistungsort bei der Ausgabe von Auszügen aus öffentlichen Registern 14

Anhebung der Freigrenze für Geschenke 14

Zuordnung von Leistungen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen 15

Europäischer Gerichtshof stellt deutsche Praxis zur Besteuerung von Reiseleistungen auf den Kopf 16

Anwendung des Nullsteuersatzes für Steckersolargeräte 17

Läutet die Abschaffung des vorletzten Freihafens das Ende der deutschen Freihafenregelung ein? 17

Klarstellungen zur festen Niederlassung im Mehrwertsteuerrecht 18

Überlassung gefährlicher Abfälle zur Entsorgung kein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe 19

Vorsteuerabzug bei Lieferung von Mieterstrom 20

EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

im zweiten Umsatzsteuer-Rundschreiben dieses Jahres möchten wir Ihnen insbesondere einen Überblick zu den umsatzsteuerlichen Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2024 geben. Große Neuerungen ergeben sich in diesem Jahr jedoch nicht. Hervorzuheben sind jedoch die Änderungen hinsichtlich der Kleinunternehmerregelung.

Der zweite Fokus liegt auf dem Startschuss der E-Rechnung zum 1.1.2025. Wir geben einen Überblick über die neue Regelung zur Rechnungsstellung und kennzeichnen die notwendigen Maßnahmen zum Jahresanfang 2025 sowie während der folgenden Übergangszeit.

Die Rechtsprechung befasst sich weiterhin intensiv mit Fragen zur Abgrenzung von Haupt- und Nebenleistungen im Bereich der Vermietung. Insbesondere bei steuerfreien Vermietungsleistungen kann diese Abgrenzung wesentliche Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug bzw. auf den Steuerausweis der „Nebenleistung“ haben.

Wie gewohnt enthält unser Rundschreiben einen Überblick zur weiteren Rechtsprechung und Neuigkeiten aus der Finanzverwaltung.

Wir wünschen Ihnen eine schöne Advents- und Weihnachtszeit und schon jetzt einen guten Start in das neue Jahr 2025.

Mit freundlichen Grüßen
Ihre Karin Korte

FÜR UNTERNEHMEN

Einführung der E-Rechnung ab dem Jahr 2025

Ab dem Jahr 2025 wird die E-Rechnung für inländische Umsätze zwischen Unternehmern eingeführt. Die mit der Einführung der E-Rechnung verbundene Digitalisierung des Geschäftsverkehrs bedingt einen Transformationsprozess der Rechnungsstellung und des Rechnungseingangs. Für die verpflichtende Ausstellung der E-Rechnung ist eine Übergangsfrist vorgesehen. So müssen Unternehmer ab dem 1.1.2025 zunächst „nur" die Empfangsbereitschaft sicherstellen. Am 15.10.2024 hat das Bundesfinanzministerium ein umfangreiches Anwendungsschreiben veröffentlicht.

Ab dem Jahr 2025 wird die E-Rechnung in Deutschland eingeführt. Das Bundesfinanzministerium hat am 15.10.2024 ein umfangreiches Anwendungsschreiben veröffentlicht, das einen Überblick über die Regelungen zur E-Rechnung gibt, Fragen klärt und Beispiele zur Umsetzung darstellt.

Eine „E-Rechnung" ist eine Rechnung, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt sowie empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Damit wird der Begriff der elektronischen Rechnung neu definiert. Die Bedeutung und der Inhalt der Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinne bleiben allerdings bestehen. Die Neureglungen passen die bisherigen Bedingungen und Pflichten lediglich an das neu gestaltete Format an.

Das elektronische Format muss entweder der europäischen Norm EN 16931 entsprechen oder kann zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Voraussetzung für eine solche Vereinbarung ist, dass das verwendete Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem Umsatzsteuergesetz erforderlichen Angaben ermöglicht, die maschinelle Lesbarkeit gegeben und die Weiterverarbeitung ohne Informationsverluste möglich ist.

Die Art und Weise der Übermittlung der E-Rechnung, z. B. via E-Mail oder elektronischer Schnittstelle, ist freigestellt.

Der Umfang einer ordnungsgemäßen Rechnung wird auch im neuen Format vorgegeben, d. h., alle gesetzlichen Pflichtangaben müssen im strukturierten elektronischen Format enthalten sein. Die eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung muss sich aus der E-Rechnung oder deren Anhängen ergeben.

Die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung müssen gewährleistet sein. Erfolgt die Übermittlung mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder in einem zulässigen EDI-Verfahren, ist dies gegeben. Der Unternehmer kann jedoch auch andere innerbetriebliche Kontrollverfahren einsetzen.

Die gesetzlichen Aufbewahrungsfristen gelten nur für den strukturierten Teil der E-Rechnung. Dieser muss in seiner ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllen. Ferner muss der Finanzverwaltung die maschinelle Auswertbarkeit möglich sein. Etwaige relevante Aufzeichnungen, wie z. B. Buchungsvermerke, sind aufzubewahren.

E-Rechnungen sind künftig bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmern auszustellen. Ausgenommen sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen, Kleinbetragsrechnungen (bis 250 €) und Fahrausweise. Sämtliche Regelungen gelten auch für die Abrechnung im Gutschriftenwege, die Rechnungsstellung im Reverse-Charge-Verfahren sowie bei Reiseleistungen, der Durchschnittsbesteuerung oder Differenzbesteuerung.

Ob es sich bei dem leistenden bzw. empfangenden Unternehmer um einen inländischen Unternehmer handelt, muss der Unternehmer im Rahmen seiner kaufmännischen Sorgfaltspflichten feststellen. Dabei kann die Verwendung der deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder der Wirtschafts-Identifikationsnummer ein Indiz sein. Bei ausländischen Gesellschaften, die in Deutschland lediglich für umsatzsteuerliche Zwecke registriert sind, kann dies jedoch nicht ausreichend sein. Unternehmer sollten daher im Rahmen der Identifikation von Kunden und Lieferanten entsprechende Prozesse einführen.

Die bisher erforderliche Zustimmung des Leistungsempfängers zur Ausstellung einer elektronischen Rechnung entfällt ab dem 1.1.2025. Der Leistungsempfänger kann nicht auf der Ausstellung einer sonstigen Rechnung bestehen.

Ist der Leistungsempfänger nicht im Inland ansässig, kann eine sonstige Rechnung, also eine Papier-

rechnung oder eine Rechnung in einem anderen elektronischen Format, weiterhin ausgestellt werden. Alternativ darf auch eine E-Rechnung ausgestellt werden, wenn es sich nicht um einen inländischen Umsatz handelt und der ausländische Unternehmer zustimmt.

Die Verpflichtungen zur Ausstellung einer E-Rechnung erfolgen stufenweise:

- Zum 1.1.2025 müssen Unternehmer lediglich die Empfangsbereitschaft, z. B. durch Einrichtung eines E-Mail-Postfachs, sicherstellen.
- Ab dem 1.1.2027 müssen Unternehmen, deren Umsätze im Jahr 2026 mehr als 800.000 € betragen haben, E-Rechnungen ausstellen und versenden.
- Für Unternehmen mit Umsätzen von weniger als 800.000 € gilt eine verlängerte Übergangsfrist; sie müssen erst ab dem 1.1.2028 E-Rechnungen ausstellen und versenden.

Das Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums geht weiterhin auf die Rechnungsstellung bei Verträgen und Dauerschuldverhältnissen, bei Anzahlungen sowie im Falle der Rechnungsberichtigung ein:

- Sofern die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, muss auch in Fällen, in denen der Vertrag bereits alle umsatzsteuerrechtlich notwendigen Bestandteile einer Rechnung enthält, eine E-Rechnung ausgestellt werden. Der Vertrag kann dann als Anlage eingefügt werden. Bei Dauerschuldverhältnissen muss zumindest für den ersten Teilleistungszeitraum eine E-Rechnung (als Dauerrechnung) ausgestellt werden. Ändern sich die Vertragsbedingungen, muss eine neue E-Rechnung ausgestellt werden.
- Im Falle von Anzahlungen oder Vorauszahlungen sind End- bzw. Restrechnungen zu stellen.
- Rechnungsberichtigungen einer E-Rechnung müssen im gleichen Format erfolgen und unterliegen den sonst gleichen Regelungen wie bisher.

Sofern eine E-Rechnung trotz Verpflichtung nicht ausgestellt wird, sondern eine sonstige Rechnung, ist der Vorsteuerabzug nicht möglich. Jedoch kann die sonstige Rechnung durch Erteilung einer E-Rechnung mit eindeutigem Bezug zur sonstigen Rechnung korrigiert werden. Die Korrektur würde dann auf den Ausstellungszeitpunkt der sonstigen Rechnung zurückwirken.

» **FAZIT: Die Einführung der E-Rechnung führt zur Digitalisierung des Geschäftsverkehrs. Unternehmen sollten dies zur digitalen Transformation der eigenen Rechnungsverarbeitungs- und -erstellungsprozesse nutzen.**

FÜR UNTERNEHMEN

Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand

Das Bundesfinanzministerium hat am 12.6.2024 wichtige Änderungen zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand und zum Vorsteuerabzug für juristische Personen des öffentlichen Rechts veröffentlicht. Diese Neuerungen betreffen vor allem die Anwendung der neuen Regelungen zur Unternehmereigenschaft und die spezifischen Regelungen für den Vorsteuerabzug.

Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 wurde die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts neu definiert. Die Neuregelungen traten grundsätzlich am 1.1.2017 in Kraft. Der Anwendungszeitpunkt wurde aber durch Übergangsregelungen bis zum 31.12.2024 verlängert. Laut dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 5.6.2024 ist eine weitere Verlängerung dieser Regelung um zwei Jahre, also bis zum 31.12.2026, geplant.

Am 12.6.2024 veröffentlichte das Bundesfinanzministerium eine umfangreiche Verwaltungsanweisung zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand.

Danach gelten für den Vorsteuerabzug von juristischen Personen des öffentlichen Rechts vorrangig die allgemeinen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes. Dabei ist entscheidend, ob die Eingangsleistungen für unternehmerische oder nicht unternehmerische Tätigkeiten bezogen werden. Der Vorsteuerabzug ist nur möglich, wenn die Eingangsleistungen für unternehmerische Zwecke genutzt werden, also für Tätigkeiten, die zu steuerpflichtigen Umsätzen führen. Es gilt zu beachten, dass der Vorsteuerabzug für einheitliche Gegenstände nur möglich ist, wenn diese zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden.

In der Praxis bedeutet dies, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts eine genaue Zuordnung der Eingangsleistungen vornehmen müssen. Es muss ermittelt werden, ob eine Leistung vollständig für unternehmerische Tätigkeiten oder gemischt, also sowohl für unternehmerische als auch für nicht unternehmerische Tätigkeiten verwendet wird. Bei gemischter Verwendung (teilunternehmerische Nutzung) ist der Vorsteuerabzug nur im Umfang der beabsichtigten unternehmerischen Nutzung möglich. Die restlichen Vorsteuerbeträge, die auf den nicht unternehmerischen Bereich entfallen, sind nicht abzugsfähig.

Aufgrund der komplexen Tätigkeitsstruktur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts sieht die Verwaltungsanweisung spezielle Vereinfachungsregelungen zur Aufteilung der Vorsteuern vor. Diese Regelungen sind notwendig, weil juristische Personen des öffentlichen Rechts häufig sowohl wirtschaftliche als auch nicht wirtschaftliche Aufgaben erfüllen. Für die sachgerechte Aufteilung können alternative Methoden angewendet werden, sofern eine Ermittlung der Verwendungsverhältnisse im Einzelfall besondere Schwierigkeiten mit sich bringt. Die Regelung sieht hinsichtlich des Anwendungszeitraums besondere Voraussetzungen vor. Beispielsweise ist ein Methodenwechsel lediglich zu Beginn eines Kalenderjahres zulässig.

Analog zum Umsatzschlüssel ermittelt der Einnahmeschlüssel den abzugsfähigen Vorsteueranteil anhand der Einnahmeverhältnisse. Hierbei werden die unternehmerischen Einnahmen den Gesamteinnahmen gegenübergestellt. Dies bietet eine pragmatische Lösung, da es die Differenzierung zwischen den verschiedenen Tätigkeitsbereichen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts vereinfacht und den Verwaltungsaufwand reduziert.

Hat eine juristische Person des öffentlichen Rechts nur einen geringen unternehmerischen Bereich (steuerpflichtiger Vorjahresumsatz nicht mehr als 45.000 €), kann alternativ ein pauschaler Prozentsatz für den Vorsteuerabzug angewandt werden, um den administrativen Aufwand zu reduzieren. Dieser Satz bestimmt sich nach dem Verhältnis der Gesamtausgaben vermindert um die Personalausgaben und einen 20 %igen Unsicherheitsabschlag zu den Gesamtausgaben (inklusive der Personalausgaben). Das Ergebnis wird auf den Umsatz angewandt und stellt den pauschalen Vorsteuerabzug dar.

Die Regelungen gelten auch für Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder. Bei zentralen Beschaffungen muss durch organisatorische Maßnahmen sichergestellt werden, dass der Vorsteuerabzug korrekt auf die verwendenden Einheiten aufgeteilt wird.

» **HINWEIS: Die neuen Regelungen des Bundesfinanzministeriums vom 12.6.2024 bringen einige Änderungen und Herausforderungen für juristische Personen des öffentlichen Rechts mit sich. Es ist wichtig, sich frühzeitig mit den neuen Bestimmungen vertraut zu machen und ggf. organisatorische Anpassungen vorzunehmen.**

FÜR UNTERNEHMEN

Geplante Änderungen für umsatzsteuerliche Kleinunternehmer

Der Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 5.6.2024 bringt zahlreiche Änderungen mit sich, darunter auch wesentliche Anpassungen bei der Kleinunternehmerregelung durch Umsetzung der europäischen Kleinunternehmer-Richtlinie. Hohe Kosten durch umsatzsteuerliche Registrierungs- und Deklarationspflichten im europäischen Ausland können so vermieden werden.

Die Kleinunternehmerregelung befreit Unternehmer, deren jährlicher Umsatz eine bestimmte Grenze nicht überschreitet, von der Verpflichtung zur Erhebung der Umsatzsteuer. Diese Regelung soll insbesondere kleine Unternehmer entlasten und ihnen einen wettbewerbsfähigen Vorteil verschaffen.

Der Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 5.6.2024 sieht eine umfassende Änderung der Kleinunternehmerregelung vor. Damit soll die europäische Kleinunternehmer-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt werden. Folgende Änderungen sind geplant:

Die Umsatzgrenzen für deutsche Kleinunternehmer werden zum 1.1.2025 angehoben. Die Umsätze des Unternehmers dürfen dann im vorangegangenen Jahr 25.000 € (bisher: 22.000 €) und im laufenden Jahr 100.000 € (bisher: 50.000 €) nicht überschreiten.

Die Kleinunternehmerregelung wird zu einer Steuerbefreiungsvorschrift. Zu beachten ist, dass vom 1.1.2025 an bei Überschreiten der Grenze von 100.000 € im lau-

fenden Jahr bereits die Steuerpflicht greift. Unternehmer müssen daher unterjährig ihre Umsätze verfolgen, um beim Überschreiten der Grenze reagieren zu können.

Der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres möglich.

Es wird eine Kleinunternehmerregelung für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmen eingeführt. Der Jahresumsatz im Gemeinschaftsgebiet darf im vorangegangenen und im laufenden Kalenderjahr maximal 100.000 € betragen. Ferner muss dem im europäischen Ausland ansässigen Unternehmer eine gültige Kleinunternehmer-Identifikationsnummer des Ansässigkeitsstaates erteilt worden sein. Darüber hinaus gelten die Grenzen der deutschen Kleinunternehmerregelung. Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten. Dazu ist eine Mitteilung an die zuständige Finanzbehörde des Mitgliedstaates notwendig.

Ebenfalls wird ein besonderes Meldeverfahren für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung für deutsche Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat eingeführt. Die Erteilung einer Kleinunternehmer-Identifikationsnummer erfolgt durch das Bundeszentralamt für Steuern. Der Jahresumsatz des Unternehmers im Gemeinschaftsgebiet darf im vorangegangenen und laufenden Kalenderjahr 100.000 € nicht überschreiten. Der Unternehmer muss darüber hinaus die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer des Mitgliedstaates, der die Steuerbefreiung gewährt, erfüllen. Es darf keine Registrierung zur Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer in einem anderen Mitgliedstaat vorliegen.

Wenngleich Kleinunternehmer beim Erfüllen der Voraussetzungen keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben müssen, ist die Abgabe von Umsatzmeldungen (Umsatz je Mitgliedstaat) für jedes Kalendervierteljahr an das Bundeszentralamt für Steuern erforderlich. Wird die Schwelle von 100.000 € überschritten, muss eine Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern binnen 15 Werktagen erfolgen.

Da es sich um eine Steuerbefreiungsregelung handelt, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf Eingangsleistungen i. Z. m. Umsätzen als Kleinunternehmer im Gemeinschaftsgebiet.

» **FAZIT: Die Änderungen der Kleinunternehmerregelung nach dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 5.6.2024 modernisieren die bestehende Regelung und bieten die Chance, bei geringen Umsätzen auf kostspielige steuerliche Registrierungen im europäischen Ausland zu verzichten. Jedoch müssen Kleinunternehmer ihre Systeme trotzdem an die Melde- und Aufzeichnungspflichten anpassen.**

FÜR ANBIETER VON BILDUNGSLEISTUNGEN

Steuerbefreiung für Bildungsleistungen nach dem Jahressteuergesetz 2024

Die Reform der Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen findet nun im Jahressteuergesetz 2024 eine vorläufige, wenn auch nicht zufriedenstellende Lösung. Die Anpassung an EU-Vorgaben sorgt für eine Änderung des § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz, wonach in Zukunft der Anwendungsbereich ausgeweitet wird. Mit der Beibehaltung des Bescheinigungsverfahrens hat eine große bürokratische Hürde jedoch weiterhin Bestand.

Im Umsatzsteuerrecht ist mit der Steuerbefreiung für Bildungsleistungen ein Schritt getan, den § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz an unionsrechtliche Vorgaben anzupassen. Nun gilt die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 21 Buchst. a Umsatzsteuergesetz für „die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen“. Unter die Steuerbefreiung fallen somit ab dem 1.1.2025 auch steuerbare Bildungsleistungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden, die mit solchen Aufgaben betraut sind. Umfasst sind insbesondere Einrichtungen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft, die allgemeinbildende oder berufsbildende Schulen oder staatliche Hochschulen i. S. d. § 1 Hochschulrahmengesetz betreiben.

Eine bürokratische Hürde behält der Gesetzgeber jedoch bei, welche dem Vorbild des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j Mehrwertsteuersystemrichtlinie so nicht zu entnehmen ist: Die zuständige Landesbehörde muss bescheinigen, dass die o. g. Einrichtungen

„Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringen“. Im ursprünglichen Regierungsentwurf war das sog. Bescheinigungsverfahren gänzlich gestrichen worden.

Außerdem betrifft die Steuerbefreiung auch „Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern erteilt wird“. Privatlehrer sind hierbei ausschließlich natürliche Personen, die in eigener Person, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung Unterrichtsleistungen erbringen.

Insgesamt ist die neue Ausgestaltung des § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz zu begrüßen: Der Tatbestand ist deutlich weiter gefasst als zuvor. Die Beibehaltung des Bescheinigungsverfahrens sorgt in Zukunft allerdings weiterhin für bürokratischen Ärger. Zudem führt die zeitnahe Anwendung der Neuregelungen zum 1.1.2025 für die betroffenen Anbieter sowie für die zuständigen Landesbehörden zu vermeidbarem Bürokratiestress zum Jahresende.

» **PRAXISTIPP: Alle Anbieter von Bildungsleistungen sollten ihren Leistungskatalog auf die Neuregelung hin überprüfen und ggf. anpassen.**

FÜR UNTERNEHMEN

Ortsbestimmung bei virtuellen Veranstaltungsleistungen

Ab dem 1.1.2025 wird der Leistungsort für Veranstaltungen im B2C- und B2B-Bereich auch für virtuelle Teilnahmen gesetzlich geregelt. Im Ergebnis werden virtuelle Veranstaltungsleistungen künftig dort der Umsatzsteuer unterworfen, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz bzw. Wohnsitz hat.

Das Jahressteuergesetz 2024 bringt zwei wesentliche Neuerungen im Bereich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Online-Veranstaltungen. Nehmen Privatpersonen (B2C) an Veranstaltungen teil, gilt grundsätzlich der Veranstaltungsort als Leistungsort.

Abweichend davon wird die virtuelle Teilnahme an oder das Streaming von Veranstaltungen ab dem 1.1.2025 geregelt. Statt des Veranstaltungsortes wird der Wohnsitz, der gewöhnliche Aufenthaltsort oder der Ansässigkeitsort des Verbrauchers als neuer Leistungsort festgelegt. Dies bedeutet, dass die Steuer dort erhoben wird, wo der Empfänger ansässig ist. Damit wird der Ort der Leistungserbringung bei virtuellen Veranstaltungen an die Regelungen für auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen angeglichen.

Auch für Leistungen an Unternehmer (B2B) erfolgt eine entsprechende Anpassung. Für virtuelle Veranstaltungen bestimmt sich der Leistungsort künftig auch nach dem Empfängerortsprinzip, also dem Sitz des Leistungsempfängers.

Flankiert werden die Änderungen durch ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums aus April 2024, das bereits vor der gesetzlichen Änderung ergangen ist und die Anwendung bereits für Juli 2024 vorsieht.

Das Bundesfinanzministerium unterscheidet zwischen folgenden Online-Leistungen:

1. **Vorproduzierte Inhalte:** Bei digitalen Aufzeichnungen von Veranstaltungen, die von Privatpersonen jederzeit abgerufen werden können, handelt es sich um auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen. Werden diese Inhalte verbreitet und weiterverarbeitet und zeitgleich durch einen Rundfunk- bzw. Fernsehsender übertragen, handelt es sich um Rundfunk- oder Fernsehdienstleistungen. Diese werden am Wohnsitz des Leistungsempfängers erbracht. Liegt dieser in Deutschland, scheiden Steuerbefreiungen für bestimmte kulturelle Leistungen sowie die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes aus.

2. **Livestreams:** Bei Livestreams von Veranstaltungen, die parallel zu oder anstelle von Vor-Ort-Veranstaltungen stattfinden, handelt es sich um sonstige Veranstaltungsdienstleistungen. Der Leistungsort ist gemäß den Ausführungen des Bundesfinanzministeriums ebenfalls der Wohnsitz des Leistungsempfängers, obwohl man bisher davon ausging, dass in diesen Fällen der Leistungsort dort liegt, wo der Vortragende gefilmt wird („Übertragungsortprinzip“). Steuerbefreiungen sind anwendbar, wenn die Veranstaltung von einer begünstigten Einrichtung durchgeführt wird, ansonsten kann eine Steuersatzermäßigung greifen. Wichtig zu beachten ist, dass diese geänderte Rechtsauffassung bereits im Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 5.6.2024 enthalten ist und daher die Verwaltungsauffassung die künftige gesetzliche Regelung vorwegnimmt.

Sind beide Angebotsarten untrennbar in einem Angebot verbunden, handelt es sich um eine einheitliche Leistung, die dem allgemeinen Steuersatz unterliegt. Wird also zu einem möglicherweise steuerbefreiten Livestream eine kostenlose Aufzeichnung nachträglich bereitgestellt, infiziert dies den ursprünglich steuerbefreiten Livestream. Bei Trennungsmöglichkeit, etwa durch separates Entgelt für den späteren Abruf, liegen zwei selbstständige Leistungen vor, die gemäß vorherigen Erläuterungen getrennt beurteilt werden.

Da der Leistungsort regelmäßig dort liegt, wo der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz hat, kann es zu umsatzsteuerlichen Registrierungspflichten im Ausland kommen. Liegt der Leistungsort in einem anderen europäischen Mitgliedstaat, können Steuerpflichtige das One-Stop-Shop-Verfahren zur vereinfachten Meldung nutzen. Die gesetzlichen Fristen zur Beantragung dieses Verfahrens beim Bundeszentralamt für Steuern sind zu beachten.

Ferner gibt das Bundesfinanzministerium Hinweise zur Anwendung der Regelungen bei „Dienstleistungskommissionen“, die z. B. bei der Bereitstellung von Musikveranstaltungen über Portale vorkommt, wenn ein anderer Unternehmer als der Veranstalter die Bereitstellung der Leistung im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung erbringt. Bei Livestreams im Rahmen einer Dienstleistungskommission sind die Steuerbefreiungs- oder Ermäßigungsvorschriften sowohl für die an den Dritten erbrachte als auch für die vom Dritten ausgeführte Leistung anzuwenden, da alle Leistungen einer solchen Leistungskette gleich behandelt werden. Die individuellen Merkmale der Beteiligten müssen jedoch weiterhin separat betrachtet werden (z. B. Kleinunternehmerregelung).

» **BEACHTTEN SIE: Beim Erbringen von Online-Seminaren ist eine klare Abgrenzung von Aufzeichnungen und (interaktiven) Livestream-Angeboten unerlässlich, um die korrekte umsatzsteuerliche Behandlung zu gewährleisten. Bei Leistungen an ausländische Privatpersonen ist zu beachten, dass seit dem 1.7.2024 eine geänderte Rechtsauffassung gilt und ggf. steuerliche Registrierungspflichten im Ausland bestehen. Alternativ kann das One-Stop-Shop-Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern beantragt werden.**

FÜR UNTERNEHMER

Vorsteuerabzug aus Leistungen eines Ist-Versteuerers

Durch die im Entwurf zum Jahressteuergesetz 2024 vorgesehene Neuregelung soll zukünftig der Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs gesetzlich klargestellt und damit – entsprechend der Mehrwertsteuersystemrichtlinie – geregelt werden, dass das Recht des Leistungsempfängers auf einen Vorsteuerabzug gleichzeitig mit dem Umsatzsteueranspruch aus der Leistung entsteht. Um den Zeitpunkt bestimmen zu können, soll eine neue Pflichtangabe („Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten“) in den Rechnungen eingeführt werden.

Nach der bisherigen Rechtsauffassung ist ein Vorsteuerabzug – unter den übrigen Voraussetzungen – grundsätzlich zum Zeitpunkt der Leistungsausführung möglich, sofern eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Damit ist dieser bisher unabhängig vom Zeitpunkt einer späteren Zahlung. In Anknüpfung an das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 10.2.2022 war das deutsche Umsatzsteuergesetz unionsrechtskonform anzupassen.

Nach der Neuregelung ist die Vorsteuer abziehbar, wenn der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a Umsatzsteuergesetz ausgestellte Rechnung besitzt und

- die Leistung ausgeführt worden ist, wenn der leistende Unternehmer die Steuer nach **vereinbarten Entgelten** berechnet, oder
- soweit eine Zahlung auf eine ausgeführte Leistung geleistet worden ist, wenn der leistende Unternehmer die Steuer nach **vereinnahmten Entgelten** berechnet, oder
- soweit eine Zahlung vor Ausführung der Leistung geleistet worden ist.

Demnach ist die Vorsteuer trotz Vorliegen der übrigen Voraussetzungen noch nicht abziehbar, wenn der Leistungserbringer nach vereinnahmten Entgelten versteuert und noch keine Zahlung vom Leistungsempfänger geleistet worden ist. Unternehmer müssen somit im Rahmen des Vorsteuerabzugs prüfen, ob der leistende Unternehmer ein sog. Ist-Versteuerer ist.

In den nationalen Rechnungspflichtangaben ist bislang keine Angabe zur Besteuerungsart des Leistenden vorgesehen. Im Zusammenhang mit der Änderung wird die neue Rechnungspflichtangabe „Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten“ für den Fall eingeführt, dass der Rechnungsaussteller der Ist-Versteuerung unterliegt. So erhält der Rechnungsempfänger die notwendige Information, um den zutreffenden Zeitpunkt für seinen Vorsteuerabzug bestimmen zu können.

Diese Pflichtangabe ist zukünftig auch in Kleinbetragsrechnungen und auch in Fahrausweisen notwendig, damit der Rechnungsempfänger den zutreffenden Zeitpunkt für seinen Vorsteuerabzug bestimmen kann.

Die Änderungen sollen am 1.1.2028 in Kraft treten. Die neue Rechnungspflichtangabe soll erstmals für nach dem 31.12.2027 ausgestellte Rechnungen anzuwenden sein.

» **FAZIT: Die Neuregelung erfolgt zur Anpassung des deutschen Umsatzsteuergesetzes an die EU-Vorgaben und trägt damit zur weiteren Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts bei. Aus fiskalischer Sicht erscheint es sachgerecht, den Zeitpunkt des Vorsteueranspruchs an die Entstehung der Umsatzsteuerzahlungsverpflichtung zu knüpfen. Ein Abbau von Bürokratie lässt sich an den geplanten Neuregelungen jedoch nicht erkennen.**

FÜR KUNSTHÄNDLER

Zum 1.1.2025 soll der **ermäßigte Steuersatz für Lieferungen von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken** (wieder-)eingeführt werden, sofern nicht die Differenzbesteuerung angewendet wird (vgl. Gesetzentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 vom 9.9.2024). Bisher profitieren Käufer lediglich im Falle der Einfuhr und Lieferung vom Urheber von der Begünstigung.

FÜR UNTERNEHMER

Reihengeschäft auch bei gebrochener Beförderung/ Versendung

Der Bundesfinanzhof wendet sich gegen die Ansicht der Finanzverwaltung und nimmt auch bei einer gebrochenen Versendung ein Reihengeschäft an. Hieraus folgt die nicht überraschende Zuordnung der bewegten Lieferung, Ortsbestimmung und Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung. Das Urteil erging zur Rechtslage bis zum 31.12.2019.

Sachverhalt
Klägerin war ein deutsches Unternehmen D, das Beschallungstechnik an ein österreichisches Unternehmen A (Ersterwerber) verkaufte mit Weiterverkauf durch A (ex works Germany) an das kasachische Unternehmen K (Zweiterwerber). Laut Vereinbarung sollte der kasachische K den Transport von Deutschland nach Kasachstan beauftragen.

Die Warentransportstrecke war zweigeteilt.

Teil 1 Deutschland–Niederlande: CMR-Frachtbrief mit Klägerin D als Absenderin sowie als Empfänger und Frachtführer zwei unterschiedliche Unternehmen mit Ansässigkeit in den Niederlanden (Spediteurlager).

Teil 2 Niederlande–Kasachstan: Ausfuhrbegleitdokument mit Absender der österreichische A und Empfänger der kasachische K.

Die tatsächliche Beauftragung des Transportes blieb ungeklärt.

Die Klägerin beantragte die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferung als gebrochene Lieferung anstelle des durch die Finanzverwaltung angenommenen Reihengeschäftes.

Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.11.2023
Im Ergebnis nahm der entscheidende Senat auch bei einer gebrochenen Lieferung mit Transportaufträgen durch unterschiedliche Beteiligte ein Reihengeschäft an.

Für die Zuordnung der warenbewegten Lieferung stellte der Bundesfinanzhof folgekonsequent allein darauf ab, dass im Urteilsfall der österreichische Ersterwerber A dem kasachischen Zweiterwerber

K im Inland die Verfügungsmacht verschaffte. Dem CMR-Frachtbrief kam hierfür keine Beweiskraft zu. Ebenso wenig spielte es eine Rolle, ob eine gebrochene Lieferung vorlag.

Die Warenlieferung der Klägerin an das österreichische Unternehmen A war danach unbewegt und im Inland umsatzsteuerpflichtig.

Auswirkungen auf die Praxis

Das besprochene Urteil erging zur alten Rechtslage vor Umsetzung der neuen EU-Regelung zum Reihengeschäft durch Änderung des Umsatzsteuergesetzes zum 1.1.2020.

Nach wie vor liegt ein Reihengeschäft nur vor, wenn mehr als zwei Unternehmen über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und die Ware unmittelbar vom ersten Unternehmen an den letzten Abnehmer gelangt.

Steuerbefreit z. B. als innergemeinschaftliche Lieferung kann nur eine einzige Lieferung aus der Reihe sein. Die Zuordnung der bewegten Lieferung ist für sämtliche beteiligten Unternehmen einheitlich zu treffen.

Bis zum 31.12.2019 war entscheidend, ob der Letzterwerber bereits im Abgangsstaat der Warenbewegung die eigentümergleiche Verfügungsmacht erlangte.

Seit dem 1.1.2020 gilt als bewegte Lieferung bei Beförderung/Versendung durch den ersten Unternehmer dessen Lieferung, durch den letzten Abnehmer die Lieferung an diesen, durch einen Zwischenhändler die Lieferung an diesen. Verwendet der Zwischenhändler jedoch gegenüber seinem Lieferanten bis zum Lieferbeginn seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aus dem EU-Land des Beginns der Warenlieferung, gilt jedoch die Lieferung des Zwischenhändlers an den Zweiterwerber als bewegt mit der Möglichkeit der Steuerbefreiung als innergemeinschaftliche Lieferung.

Die deutsche Finanzverwaltung sieht nach wie vor in ihrem Anwendungserlass zum Umsatzsteuergesetz bei einer gebrochenen Lieferung/Warenbewegung durch mehrere beteiligte Unternehmen kein Reihengeschäft als gegeben.

» **FAZIT: Ein Wahlrecht der Beteiligten über die Zuordnung der bewegten Lieferung besteht nicht. Es ist zu empfehlen, die umsatzsteuerlichen Konsequenzen vor Lieferung zu prüfen.**

FÜR HOTELIERS

Kippt der Europäische Gerichtshof das Aufteilungsgebot auch im Hotelgewerbe?

Gleich drei Verfahren hat der Bundesfinanzhof dem Europäischen Gerichtshof zur Entscheidung vorgelegt, die bei Hoteliers die Hoffnung schüren, dass das scheinbar antiquierte Aufteilungsgebot bald dem Grundsatz der Einheitlichkeit weichen könnte.

Seit 2010 gilt im deutschen Umsatzsteuerrecht für kurzfristige Übernachtungen der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent; für klassische Nebenleistungen, die mit einer Hotelübernachtung einhergehen (können), wie Frühstück, Sauna oder Parkplatz, gilt hingegen der Regelsteuersatz von 19 Prozent.

In der jüngeren Vergangenheit, genauer gesagt im Jahr 2018, begann mit dem sog. Stadion-Amsterdam-Urteil des Europäischen Gerichtshofs eine allgemeine Abkehr vom Aufteilungsgebot hin zu einer einheitlichen Betrachtung von Leistungen mit dem Ergebnis, dass eine in Rede stehende Hauptleistung auch sämtlichen mit ihr verbundenen Nebenleistungen das Gepräge gibt.

In 2023 schloss sich auch der Bundesfinanzhof der Sichtweise des Europäischen Gerichtshofs an, als ein Stallgebäude und eine fest installierte Betriebsvorrichtung (Putenaufzuchtanlage) gemeinsam an einen Landwirt verpachtet wurden und diese Leistungen trotz heimischen Aufteilungsgebots insgesamt als eine wirtschaftliche Gesamtleistung angesehen und folglich unter die Umsatzsteuerfreiheit für Immobilienvermietungen subsumiert wurden. Im Ergebnis teilt nach dieser Sichtweise eine unselbstständige Nebenleistung das umsatzsteuerliche „Schicksal“ der Hauptleistung.

Infolgedessen gehen aktuell die Prognosen der Literatur dahin, dass auch in der Hotelbranche von einer Abkehr vom Aufteilungsgebot ausgegangen wird, sodass künftig gelten könnte: Ohne Übernachtung kein Frühstück, keine Sauna und kein Parkplatz! Sollte

sich diese Prognose bewahrheiten und urteilt der Europäische Gerichtshof in allen drei Beschlussvorlagen gegen das Aufteilungsgebot, dürfte jegliche mit einem Hotelaufenthalt verbundene Nebenleistung mit dem gleichen, d. h. reduzierten Steuersatz für Übernachtungsleistungen, die im Vordergrund stehen, bedacht werden.

» **FAZIT/HANDLUNGSEMPFEHLUNG: Für die Hotelbranche bedeutet dies, nun zu hoffen, aber gleichzeitig auch zu handeln, denn es sollte schnellstmöglich gegen „offene" Umsatzsteuerbescheide der Vergangenheit mit Hinweis auf die Vorlagen des Europäischen Gerichtshofs Einspruch eingelegt und ein Ruhen des eigenen Verfahrens beantragt werden.**

FÜR UNTERNEHMER

Organschaft: Wirtschaftliche Eingliederung bei Überlassung eines Büro- und Verwaltungsgebäudes

Das Vorliegen der Voraussetzungen der wirtschaftlichen Eingliederung ist auslegungsbedürftiger als die Voraussetzungen der finanziellen oder organisatorischen Eingliederung. Dennoch liegt ohne wirtschaftliche Eingliederung keine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Die Rechtsprechung fordert hier „mehr als nur unerhebliche wirtschaftliche Beziehungen" zwischen Organträger und Organgesellschaft. Das Finanzgericht München musste im konkreten Fall entscheiden, ob die Überlassung eines Büro- und Verwaltungsgebäudes von der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft für eine wirtschaftliche Eingliederung ausreichend ist.

Die Tochtergesellschaft und Klägerin betreibt eine Verwertungsanlage. Gegen Entgelt behandelt sie kontaminiertes Material, um diesem die Schadstoffe zu entziehen. Die Tochtergesellschaft hat ihre Büroräume, die sich in der gleichen Straße wie die Betriebsfläche befinden, von der Gesellschafterin/Muttergesellschaft angemietet. Die Büroräume werden zur tatsächlichen Geschäftsführung, zum Vertrieb und Marketing sowie zur Qualitätssicherung und Buchführung genutzt. Zweifelsfrei war die finanzielle Eingliederung im vorliegenden Fall gegeben, da die Muttergesellschaft 95,30 % der Anteile hält. Auch die organisatorische Eingliederung lag aufgrund der Geschäftsführeridentität vor.

Die Tochtergesellschaft und die Muttergesellschaft gingen übereinstimmend davon aus, dass aufgrund der Überlassung des Bürogebäudes die Tochtergesellschaft auch wirtschaftlich eingegliedert war. Das Finanzamt hingegen lehnte die wirtschaftliche Eingliederung ab, da das Verwaltungsgebäude für die Tochtergesellschaft austauschbar sei und am Standort auch Alternativobjekte zur Verfügung stünden.

Entscheidend für die wirtschaftliche Eingliederung allgemein sind die Art und der Umfang der Leistungsbeziehungen und die damit einhergehende wirtschaftliche Verflechtung. Danach reicht auch nach Auffassung des Finanzgerichts die Vermietung eines Betriebsgrundstücks bzw. Bürogebäudes für eine wirtschaftliche Eingliederung aus, wenn das Grundstück oder Gebäude räumlich und funktional nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist. Im streitigen Fall konnte das Finanzamt nicht belegen, dass es Alternativobjekte hinsichtlich der Faktoren Preis, Lage und Funktionalität gab, und das Finanzgericht ging davon aus, dass bei einem hypothetischen Umzug mit Störungen im Betriebsablauf zu rechnen gewesen wäre. Zudem wurden sämtliche Betriebsentscheidungen im angemieteten Bürogebäude getroffen und alle Kundenanfragen in diesem Gebäude bearbeitet. Von insgesamt 44 Arbeitnehmenden waren 19 an diesem Standort beschäftigt. Aus diesen Gründen wurde eine wirtschaftliche Eingliederung durch das Finanzgericht bejaht.

Grundsätzlich ist es möglich und anerkannt, dass die wirtschaftliche Eingliederung als Merkmal nicht stark ausgeprägt sein muss, wenn die finanzielle und die organisatorische Eingliederung stark ausgeprägt sind. Es bleibt aber in jedem Fall dabei, dass eine wirtschaftliche Eingliederung vorliegen muss und nicht gänzlich entfallen kann. Gerade in Fällen der Vermietung von Betriebsgrundstücken zur Etablierung der wirtschaftlichen Eingliederung gab es aber in den letzten Jahren immer wieder Unklarheiten und unterschiedliche Auffassungen.

So lehnte der Bundesfinanzhof bspw. die wirtschaftliche Eingliederung ab, wenn die Bürogebäude ohne Weiteres austauschbar sind und in dem Gebäude lediglich Tätigkeiten im Bereich Buchführung und laufende Personalverwaltung vorgenommen werden. Dagegen wurde der wirtschaftlichen

Eingliederung zugestimmt, wenn das Betriebsgrundstück ein besonderes Gewicht für den Betrieb hat, z. B. aufgrund seiner Größe.

Im Ergebnis zeigt sich, dass es bei dem Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung auf den genauen Sachverhalt ankommt. Es ist wichtig, darlegen zu können, warum dem genutzten Grundstück eine besondere Bedeutung für den Betrieb zukommt. Das Grundstück darf nicht wahllos austauschbar sein und es müssen dort für das Unternehmen wesentliche Handlungen stattfinden.

» **EMPFEHLUNG: Die Entscheidungen der Gerichte belegen, dass nicht ohne Weiteres eine wirtschaftliche Eingliederung angenommen werden kann, nur weil geringfügige wirtschaftliche Verflechtungen in Form der Überlassung von beliebigen Grundstücken gegeben sind, auch wenn die finanzielle und die organisatorische Eingliederung vorliegen.**

FÜR UNTERNEHMER

Innenumsätze einer umsatzsteuerlichen Organschaft bleiben nicht steuerbar

Ein Beschluss des Bundesfinanzhofs mit gleichzeitiger Vorlage an den Europäischen Gerichtshof sorgte Anfang 2023 für viel Unruhe in der umsatzsteuerlichen „Szene"; nun zeigt sich aber, dass es doch noch Konstanten in der Umsatzsteuer gibt, auf die man sich verlassen kann!

Die Frage, die der Bundesfinanzhof dem Europäischen Gerichtshof seinerzeit vorlegte, zielte darauf ab, ob sog. Innenumsätze, also Leistungen zwischen Organgesellschaft und Organträger (und umgekehrt), steuerbar sind.

Dies hat der Europäische Gerichtshof nunmehr eindeutig verneint – um es somit vorwegzunehmen: Es bleibt alles beim Alten!

Sachverhalt

Eine Stiftung des öffentlichen Rechts erbrachte sowohl nicht steuerbare als auch steuerpflichtige Ausgangsumsätze; die Stiftung war Organträgerin einer GmbH (Organgesellschaft), die Reinigungsleistungen sowohl an den unternehmerischen als auch an den nicht unternehmerischen Bereich der Stiftung erbrachte. Die konkrete Frage, die dem Europäischen Gerichtshof im zweiten Anlauf (!) seitens des Bundesfinanzhofs vorgelegt wurde, war, ob die Leistungen für den nicht unternehmerischen Bereich der Umsatzsteuer unterliegen.

Tatsächlich wurde der gleiche Sachverhalt mit unterschiedlichen Fragestellungen nacheinander dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt. Nachdem im ersten Verfahren (Urteil aus Dezember 2022) bereits durch den Europäischen Gerichtshof geklärt wurde, dass der Organträger, wie es das deutsche Umsatzsteuergesetz vorsieht, den Steuerpflichtigen in einem Organkreis bildet, wurde das Verfahren dem Europäischen Gerichtshof nochmals zur Entscheidung vorgelegt. Diesmal mit dem Ziel der Klärung, ob Leistungen der Organgesellschaft an den nicht unternehmerischen Bereich der Stiftung steuerbar sein könnten.

Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 11.7.2024

Im Ergebnis lässt sich festhalten: Innenumsätze, also Leistungen zwischen den Beteiligten eines Organkreises, sind und bleiben nicht steuerbar. Hintergrund der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs ist, dass Mitglieder einer Organschaft lediglich einen einzigen Steuerpflichtigen bilden und folglich Umsätze zwischen diesen als sog. nicht steuerbare Innenumsätze qualifizieren.

Auswirkungen auf die Praxis

Das Ergebnis des Verfahrens sorgt dem Grunde nach nur für eins: kollektives Aufatmen und Entspannung in diversen Branchen. Insbesondere bei Steuerpflichtigen mit steuerfreien Ausgangsumsätzen wie bspw. Banken, Versicherungen, sozialen Einrichtungen (Krankenhäuser, Altenheime usw.) oder Vermietern von Wohnraumflächen macht sich Erleichterung breit. In diesen Bereichen gehören Organschaften oftmals zur langjährigen Unternehmensstruktur. Eine neuerliche Steuerbarkeit von Innenumsätzen hätte derartige Strukturen obsolet gemacht und enorme Kostensteigerungen durch zusätzlich zu fakturierende Umsatzsteuer für die jeweiligen Steuerpflichtigen hervorgerufen.

FAZIT: Man kann sich leider nicht auf „vieles“ in der Umsatzsteuer verlassen; wie einem jüngst noch aufgezeigt wurde, haben gerade Urteile i. Z. m. der Organschaft eine u. U. geringe Halbwertszeit. Umso schöner ist es zu sehen, dass es doch noch Konstanten in unserem Leben gibt! Man kann es aber auch nüchterner ausdrücken: Es besteht nun in einem weiteren klärungsbedürftigen Punkt der Organschaft abschließende Klarheit. Wünschenswert wäre nun lediglich noch die Einführung der „Organschaft auf Antrag“, um weitere störende Rechtsunsicherheiten in Zukunft zu vermeiden. Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 sieht eine solche Regelung noch nicht vor.

FÜR RECHTSTRÄGER, DIE AUSZÜGE AUS ÖFFENTLICHEN REGISTERN AUSGEBEN

Leistungsort bei der Ausgabe von Auszügen aus öffentlichen Registern

Mit Schreiben vom 24.7.2024 nimmt das Bundesfinanzministerium zur Bestimmung des Leistungsortes bei der Ausgabe von Grundbuchauszügen und Auszügen aus anderen öffentlichen Registern Stellung und ändert den Umsatzsteuer-Anwendungserlass.

Hintergrund der Klarstellung durch das Bundesfinanzministerium ist die zwischenzeitlich für jeden bestehende Möglichkeit, das gemeinsame Registerportal der Länder, das Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister sowie z. T. das Vereinsregister bundesweit in elektronischer Form einzusehen und Auszüge abzurufen. Zudem besteht in jedem Land die Möglichkeit, bei berechtigtem Interesse Einsicht in das Grundbuch zu nehmen. Neben der kostenfreien Einsichtnahme ist auch die Beantragung von einfachen kostenpflichtigen Grundbuch- bzw. Registerauszügen möglich. Diese einfachen Grundbuch- und Registerauszüge können sowohl in Papierform als auch in elektronischer Form von allen beim Grundbuchamt bzw. Registergericht geführten Rechtsträgern ausgegeben werden.

Bei der Ausgabe von einfachen oder beglaubigten/amtlichen Grundbuchauszügen stellt das Grundstück nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums einen zentralen und wesentlichen Bestandteil der Dienstleistung dar. Sie gilt deshalb nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz dort als ausgeführt, wo das Grundstück liegt. Dies gilt auch in Fällen, in denen die einfachen Grundbuchauszüge elektronisch übermittelt werden können. Eine Steuerbarkeit in Deutschland kann sich demnach nur für in Deutschland belegene Grundstücke ergeben.

Bei der Ausgabe einfacher oder beglaubigter/amtlicher Auszüge aus anderen öffentlichen Registern besteht jedoch kein Grundstücksbezug. Der Ort der Dienstleistung ist deshalb in diesen Fällen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 3a Abs. 1 und Abs. 2 Umsatzsteuergesetz zu bestimmen. Maßgeblich für die Bestimmung des Leistungsortes sind in diesen Fällen somit die Eigenschaften des Leistungsempfängers (z. B. Unternehmer oder Nichtunternehmer) und je nach Konstellation auch der Unternehmens- oder Betriebsstättensitz des leistenden Unternehmers oder des Leistungsempfängers.

Entsprechende Ausführungen wurden in Abschn. 3a.3 Abs. 9 Nr. 9 Umsatzsteuer-Anwendungserlass aufgenommen.

FAZIT: Die Regelungen des Schreibens des Bundesfinanzministeriums sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

FÜR UNTERNEHMEN

Anhebung der Freigrenze für Geschenke

Am 27.3.2024 wurde das Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Mit dem Wachstumschancengesetz wurden Maßnahmen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung in Deutschland umgesetzt. Eine dieser Maßnahmen betrifft die Anhebung der Freigrenze für den Betriebsausgabenabzug von Geschenken von 35 € auf 50 € rückwirkend zum 1.1.2024.

Eine der Neuerungen durch das Wachstumschancengesetz betrifft die Behandlung von Geschenken an Geschäftspartner. Die steuerliche Freigrenze für die Absetzbarkeit dieser Geschenke wurde von 35 € auf 50 € angehoben. Dies bedeutet, dass Geschenke

bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen bis zu einem Netto-Wert von 50 € pro Empfänger und Jahr nun als Betriebsausgabe abzugsfähig sind, ohne dass steuerliche Nachteile für das Unternehmen entstehen. Handelt es sich hierbei allerdings um nicht vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen, ist der Brutto-Wert des Geschenkes maßgebend. Übersteigt der Wert der Geschenke pro Jahr und Empfänger den Betrag von 50 €, sind die gesamten Geschenke pro Empfänger nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Die Anpassung der Freigrenze zielt darauf ab, insbesondere die Wettbewerbsfähigkeit kleinerer Unternehmen zu stärken und die administrative Belastung zu verringern.

Das Bundesfinanzministerium veröffentlichte am 12.7.2024 ein Schreiben, das die neuen Regelungen des Wachstumschancengesetzes in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass integriert. Die Erhöhung der Freigrenze von 35 € auf 50 € wurde damit auch in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass aufgenommen; weitere Änderungen, etwa bezüglich der Definition von Geschenken oder der Dokumentationspflichten, wurden jedoch nicht vorgenommen.

Die Änderungen treten rückwirkend zum 1.1.2024 in Kraft.

» **FAZIT: Durch die Anhebung der Freigrenze für Geschenke wurden die inflationären Auswirkungen berücksichtigt und neue Möglichkeiten zur Pflege von Geschäftsbeziehungen geschaffen, wobei allerdings die steuerliche Komplexität sowie die Dokumentationspflichten weiterhin unverändert bestehen bleiben.**

FÜR UNTERNEHMEN

Zuordnung von Leistungen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen

Damit eine bezogene Leistung dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet werden kann, muss eine Zuordnungsentscheidung getroffen und dokumentiert werden. Diese Entscheidung ist für den Vorsteuerabzug und weitere mit der Leistung zusammenhängende Sachverhalte (z. B. Steuerbefreiungen, Vorsteuerabzugsquoten) von Bedeutung. Am 17.5.2024 hat das Bundesfinanzministerium eine Verwaltungsanweisung veröffentlicht und geht darin auf die jüngste Rechtsprechung und deren Auslegung ein.

Das Bundesfinanzministerium hat am 17.5.2024 eine Verwaltungsanweisung veröffentlicht, in der die Art und Weise, wie eine Zuordnungsentscheidung für eine bezogene Leistung zu treffen ist, dargestellt wird. An den Regelungen, wann eine Eingangsleistung dem Unternehmen zugeordnet werden kann, ändert sich nichts.

Bezieht ein Unternehmer eine Eingangsleistung, die er ausschließlich für unternehmerische Tätigkeiten verwendet, ist diese Leistung zwingend dem Unternehmen zuzuordnen. Andersherum besteht ein Zuordnungsverbot, sofern die Leistung ausschließlich für nicht unternehmerische Tätigkeiten verwendet wird.

Für Gegenstände, die teilunternehmerisch genutzt werden, besteht ein Zuordnungswahlrecht, vorausgesetzt, die unternehmerische Verwendung beträgt mindestens 10 %.

Um die Entscheidung gegenüber der Finanzverwaltung nachvollziehbar zu machen, sind Nachweise und Dokumentationen erforderlich. In der Regel ist die Zuordnungsentscheidung bereits bei Leistungsbezug für einen Gegenstand zu treffen, um über die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer entscheiden zu können. Die Dokumentation hierzu erfolgt durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs. Diese Handlung bzw. deren Unterlassung ist ein wichtiges Indiz für die Frage der umsatzsteuerlichen Zuordnung der bezogenen Leistung.

In der Praxis lässt die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs jedoch nicht immer den Schluss auf die zutreffende Zuordnung zu. In diesem Fall sind andere, nach außen objektiv erkennbare Beweisanzeichen zulässig. Beispiele hierfür können sein:

- Kauf oder Verkauf des Gegenstandes unter Firmennamen
- betriebliche Versicherung des Gegenstandes
- bilanzielle und ertragssteuerrechtliche Behandlung des Gegenstandes
- Abschluss von Verträgen, um mit dem Gegenstand Ausgangsumsätze zu erzielen

- Ersatzbeschaffung vergleichbarer, bisher dem Unternehmen zugeordneter Gegenstände

- Angaben in den Bauantragsunterlagen oder Bauplänen, die auf eine unternehmerische Nutzung schließen lassen

Ein Beweis durch Zeugen oder eine Parteivernehmung stellen laut Rechtsprechung keine objektiven Beweisanzeichen für die Annahme einer Zuordnung dar.

Die Beweisanzeichen sind der Finanzverwaltung innerhalb der sog. Dokumentationsfrist anzuzeigen. Diese Frist deckt sich grundsätzlich mit der gesetzlichen Regelabgabefrist für Steuererklärungen: regelmäßig 31. Juli des Folgejahres. Fristverlängerungen für die Abgabe der Steuererklärungen haben keinen Einfluss auf die Dokumentationsfrist. Entscheidungen über die Zuordnungen aus den Voranmeldungen können bis zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung korrigiert werden. Um solche Abweichungen nachvollziehen zu können, bedarf es einer guten Dokumentation.

» **PRAXIS-TIPP: Die Zuordnungsentscheidung ist eine innere Tatsache, die erst durch äußere Beweisanzeichen erkennbar wird. Um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden, sollten Eingangsleistungen zeitnah dokumentiert werden. Im Zweifel sollte – zeitnah zum Leistungsbezug – eine ausdrückliche Mitteilung an die Finanzverwaltung erfolgen.**

FÜR REISEVERANSTALTER

Europäischer Gerichtshof stellt deutsche Praxis zur Besteuerung von Reiseleistungen auf den Kopf

Erbringt ein Unternehmen Reiseleistungen, ist die Sonderregelung der Differenzbesteuerung anzuwenden. Diese wirkt sich auf die Bestimmung des Leistungsortes aus und führt zur Anwendung der Differenzbesteuerung. Dabei ist der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen ausgeschlossen. Für Reiseleistungen existieren in der EU umsatzsteuerliche Sonderregelungen. Danach gelten Reiseleistungen dort als erbracht, wo der leistende Unternehmer ansässig ist. Die Differenzbesteuerung ist anzuwenden und der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen ausgeschlossen. Der Europäische Gerichtshof entschied in seinem Beschluss vom 25.6.2024 über die Frage, ob die Sonderregelung für Reiseleistungen auch dann gilt, wenn ein Reisebüro lediglich Flugtickets weiterverkauft.

Im vorliegenden Fall beim Europäischen Gerichtshof hat sich ein Reisebüro aus Rumänien auf den Verkauf von Flugtickets für Flüge mit Zielorten innerhalb der EU beschränkt. Im vereinfachten Verfahren hat sich der Europäische Gerichtshof auf seine bisherige Rechtsprechung bezogen. In den beiden Entscheidungen wurde ausgeführt, dass die Sonderregelung für Reiseleistungen auch auf die bloße Überlassung von Ferienunterkünften sowie den bloßen Weiterverkauf von Beherbergungsleistungen anzuwenden ist. Somit wird die bisherige Rechtsprechung auch auf die einzelne Beförderungsleistung abgeleitet und die Sonderregelung findet Anwendung.

Dieses Urteil widerspricht der bisherigen Auffassung der deutschen Finanzverwaltung

Im Inland gilt die Sonderregelung für Reiseleistungen, wenn der Unternehmer ein Bündel von mehreren Einzelleistungen erbringt. Aufgrund der bisherigen Rechtsprechung wurde die Ausnahme eingeführt, dass die Sonderregelung auch auf die Erbringung einer reinen Beherbergungsleistung anzuwenden ist. Somit vertritt die deutsche Finanzverwaltung die Auffassung, dass die umsatzsteuerliche Sonderregelung der EU z. B. nicht für reine Beförderungsleistungen gilt.

Für die Praxis ist der Beschluss wie folgt einzuordnen:

Die umsatzsteuerliche Sonderregelung für Reiseleistungen gilt für Steuerpflichtige, die ein Bündel von Einzelleistungen erbringen. Nach Auffassung des Europäischen Gerichtshofs gilt diese jedoch auch für Einzelleistungen, wenn der Steuerpflichtige ein Reisebüro bzw. ein Reiseveranstalter ist. Diese Sichtweise unterscheidet sich von der Auffassung der deutschen Finanzverwaltung. Im Falle von Einzelleistungen wird danach die Sonderregelung nur angewendet, wenn es sich um Beherbergungsleistungen handelt.

Ist die Sonderregelung anwendbar, bestimmt sich der Ort der Besteuerung nach der Ansässigkeit des leistenden Unternehmers. Des Weiteren ist die Differenzbesteuerung auf den Unterschiedsbetrag von Verkauf und Einkauf anzuwenden und ein Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen ausgeschlossen.

FAZIT: Nach diesem Beschluss kann die deutsche Finanzverwaltung nicht weiter an ihrer bisherigen Auffassung festhalten und es bleibt abzuwarten, wie sie reagiert. Auch eine weitere Frage rückt nun in den Vordergrund: Ab wann ist ein Steuerpflichtiger als Reisebüro bzw. Reiseveranstalter anzusehen? In der Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU ist keine Definition enthalten und auch der Europäische Gerichtshof hat in seiner Rechtsprechung bisher keine Stellung dazu genommen.

FÜR UNTERNEHMEN

Anwendung des Nullsteuersatzes für Steckersolargeräte

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 15.8.2024 den Umsatzsteuer-Anwendungserlass an die aktuellen rechtlichen Vorgaben angepasst und die für Steckersolargeräte zulässige maximale Einspeisung ab dem 16.5.2024 auf 800 Voltampere angehoben.

Steckersolargeräte (Balkonkraftwerke) sind kleine Photovoltaiksysteme. Für nach dem 1.1.2023 erfolgte Lieferungen, Einfuhren, innergemeinschaftliche Erwerbe und Installationen bestimmter Photovoltaikanlagen wurde durch das Jahressteuergesetz 2022 der Nullsteuersatz eingeführt.

Das Bundesfinanzministerium hat sich bereits in zwei Schreiben zur Anwendung des Nullsteuersatzes geäußert (Schreiben v. 27.2.2023 und v. 30.11.2023). In seinem Schreiben vom 15.8.2024 weist das Bundesfinanzministerium nunmehr darauf hin, dass die Anhebung der maximal zulässigen Einspeiseleistung (Wechselrichter-Scheinleistung) auf das Gesetz zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes und weiterer energiewirtschaftlicher Vorschriften zur Steigerung des Ausbaus photovoltaischer Energieerzeugung vom 8.5.2024 zurückgeht.

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde im Abschn. 12.18 Abs. 7 Satz 3 wie folgt geändert: Die Angabe „600 Watt“ wurde durch die Angabe „800 Voltampere“ ersetzt. Die Änderung gilt für alle Umsätze ab dem 16.5.2024.

HINWEIS: Watt stellt die Maßeinheit für die Leistung dar, während in Voltampere die Scheinleistung von Wechselstrom angegeben wird.

FÜR UNTERNEHMER

Läutet die Abschaffung des vorletzten Freihafens das Ende der deutschen Freihafenregelung ein?

Die Niedersachsen Ports GmbH & Co. KG (Betreiberin des Freihafens Cuxhaven) stellte einen Antrag auf Aufhebung der Freizone Cuxhaven, der Berücksichtigung in dem „Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Aufhebung der Freizone Cuxhaven und zur Änderung weiterer zollrechtlicher Vorschriften“ fand. Im Falle des – wahrscheinlichen – Inkrafttretens ist fraglich, welche zoll-/umsatzsteuerlichen Folgen die zum 1.1.2026 vorgesehene Aufhebung des Freihafens (der Freizone) Cuxhaven hätte und wie sich die Aufhebung auf den Fortbestand der deutschen Freihafenregelung auswirkt.

Gemäß Art. 243 UZK können Mitgliedstaaten Teile des Zollgebiets der Union zu Freizonen bestimmen, die dann vom übrigen Zollgebiet abgegrenzt sind. Deutschland bestimmte seine Freihäfen Bremerhaven und Cuxhaven zu Freizonen. Aus Drittländern in die Freizonen verbrachte Waren können dort ohne Erhebung von Einfuhrabgaben und sonstigen Abgaben gelagert, aber auch be- oder verarbeitet oder in ein weiteres besonderes Zollverfahren überführt werden.

Da das wirtschaftliche Bedürfnis zur Aufrechterhaltung der Freizone Cuxhaven mittlerweile nicht mehr in einem sinnvollen Verhältnis zum administrativen und personellen Aufwand der Wirtschaftsbeteiligten und der Zollverwaltung steht, beantragte die Freihafenbetreiberin die Aufhebung der Freizone, was einer gesetzlichen Grundlage bedurfte.

Mit einer Aufhebung der Freizone Cuxhaven wären u. a. folgende umsatzsteuer-/zollrechtliche Konsequenzen zum 1.1.2026 verbunden:

Der bisher abgegrenzte Teil wird zum regulären Zollgebiet der Union. Für Ware, die ab der Aufhebung der Freizone aus dem Drittland in das Gebiet des ehemaligen Freihafens verbracht wird, sind die allgemeinen

zollrechtlichen Bestimmungen bei Wareneingang in das Zollgebiet der Union anzuwenden.

Umsatzsteuerrechtlich wird das Gebiet vom Ausland (Drittland) zum Inland. Lieferungen in das Gebiet sind keine steuerfreien Ausfuhrlieferungen mehr. Mit Wegfall der Freihafenregelung wird eine Lieferung mit Versendungsbeginn im Inland und Ende auf dem (zukünftig ehemaligen) Freihafengelände mangels Befreiung zu einer steuerpflichtigen Inlandslieferung. B2B-Dienstleistungen an im ehemaligen Freihafen ansässige Unternehmer sind künftig im Inland steuerbar.

Es stellt sich die Frage, welche Lösungsansätze/Alternativstrategien den bisherigen Nutzern des Freihafens Cuxhaven offenstehen. Dass die rein örtliche Verlagerung von Cuxhaven in den Freihafen Bremerhaven ein Unternehmen langfristig davor schützen kann, sein bisheriges Freihafen-Geschäftsmodell anpassen zu müssen, ist zweifelhaft, da perspektivisch auch der Betreiber des Freihafens Bremerhaven aus denselben (wirtschaftlichen) Gründen eine Aufhebung der von ihm betriebenen Freizone beantragen könnte, was das Ende der deutschen Freihafenregelung bedeuten würde.

Alternativ eröffnet z. B. das Zolllagerverfahren die Möglichkeit, Drittlandswaren ohne Erhebung von Einfuhrabgaben in die EU zu verbringen.

» **FAZIT: Es ist wahrscheinlich, dass die Freizonen-Aufhebung in der finalen Gesetzesfassung enthalten sein wird, sodass Unternehmen, die bisher die Freizone Cuxhaven nutzen, überprüfen sollten, ob ihre zoll- und umsatzsteuerrechtlichen Prozesse (bzw. bisherigen Geschäftsmodelle) anzupassen sind. Alternativ zum Freihafenmodell bietet sich z.B. der Betrieb bzw. die Nutzung eines deutschen Zolllagers an.**

FÜR INTERNATIONAL TÄTIGE UNTERNEHMEN

Klarstellungen zur festen Niederlassung im Mehrwertsteuerrecht

Am 13.6.2024 entschied der Europäische Gerichtshof erneut zur Auslegung des Begriffs der festen Niederlassung im Mehrwertsteuerrecht und bietet wichtige Klarstellungen für Unternehmen, die grenzüberschreitend tätig sind und Dienstleistungen innerhalb der Europäischen Union erbringen oder empfangen.

Eine feste Niederlassung im Sinne des europäischen Mehrwertsteuerrechts ist jede Einrichtung eines Unternehmens, die nicht der Hauptsitz ist. Sie muss über einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine angemessene Struktur verfügen. Zudem muss die Niederlassung personell und technisch so ausgestattet sein, dass sie Dienstleistungen empfangen und für ihren eigenen Bedarf nutzen kann.

Fraglich war in diesem Zusammenhang, ob ein deutsches Konzernunternehmen, das von einem anderen europäischen Konzernunternehmen Dienstleistungen bezieht, dort über eine feste Niederlassung verfügt und sich im Ausland für Umsatzsteuerzwecke registrieren müsste. Der Europäische Gerichtshof verneinte dies am 13.6.2024 und entschied, dass folgende Bedingungen erfüllt sein müssen, um von einer festen Niederlassung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts sprechen zu können:

- Die bloße Zugehörigkeit zu einer Unternehmensgruppe und das Bestehen eines Dienstleistungsvertrags zwischen den Unternehmen reichen nicht aus, um das Vorliegen einer festen Niederlassung zu begründen.

- Eine feste Niederlassung setzt voraus, dass das empfangende Unternehmen über eine hinreichend beständige personelle und technische Ausstattung verfügt, die es ihm ermöglicht, die Dienstleistungen zu empfangen und für seine wirtschaftliche Tätigkeit zu nutzen.

- Die tatsächlichen wirtschaftlichen und geschäftlichen Gegebenheiten sind bei der Beurteilung einer festen Niederlassung entscheidend. Administrative oder unterstützende Tätigkeiten allein genügen nicht.

Das Urteil des Europäischen Gerichtshofs bestätigt somit die bisherige Rechtsauffassung. Unternehmen sollten dennoch ihre Strukturen und Vertragsverhältnisse im Hinblick auf die neuen Kriterien überprüfen:

- Stellen Sie sicher, dass die Dienstleistungsverträge den Anforderungen des Europäischen Gerichtshofs entsprechen und keine unnötigen Risiken für steuerliche Registrierungspflichten in anderen Mitgliedstaaten entstehen.

- Dokumentieren Sie die tatsächliche Nutzung der personellen und technischen Ausstattung sorgfältig, um im Falle einer Prüfung durch die Steuerbehörden gut vorbereitet zu sein.

- Lassen Sie sich von Experten beraten, um Ihre Geschäftsprozesse an die neuen Anforderungen anzupassen und mögliche steuerliche Risiken zu minimieren.

» **FAZIT: Das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 13.6.2024 bringt wichtige Klarstellungen für die Bestimmung des Ortes der Dienstleistungserbringung im Mehrwertsteuerrecht. Unternehmen müssen sicherstellen, dass ihre grenzüberschreitenden Strukturen und Dienstleistungsverträge den Anforderungen entsprechen, um steuerliche Risiken zu vermeiden. Eine sorgfältige Prüfung und Anpassung der bestehenden Geschäftsprozesse sind unerlässlich.**

FÜR ENTSORGUNGSFACHBETRIEBE

Überlassung gefährlicher Abfälle zur Entsorgung kein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe

Übernimmt ein Unternehmer gefährlichen Abfall zum ausschließlichen Zweck der gesetzlich angeordneten Entsorgung nach einem in Anlage 2 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes genannten Verwertungsverfahren zur Rückgewinnung/Regenerierung von Abfällen, liegt lediglich eine vom Unternehmer erbrachte Entsorgungsdienstleistung vor. Die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes kommt mangels Lieferung des gefährlichen Abfalls an den Unternehmer nicht in Betracht.

Der Kläger war ein zertifizierter Entsorgungsfachbetrieb, der seinen Kunden verunreinigte Chemikalien zum Zwecke der Entsorgung nach dem in Anlage 2 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes aufgeführten Verwertungsverfahren abnahm. Streitjahr war 2018. Der Entsorgungsfachbetrieb bewahrte die verunreinigten Chemikalien auf, um diese Stoffe später wiederaufzubereiten. Die gereinigten Chemikalien verkaufte der Kläger als „Regenerat“, sofern eine marktgängige Qualität nachgewiesen werden konnte. Falls dies nicht der Fall war, musste der Kläger die weiterhin verunreinigten Chemikalien auf eigene Kosten thermisch entsorgen lassen.

Durch den Weiterverkauf der Regenerate nahm das Finanzamt in der Entsorgung der verunreinigten Chemikalien einen tauschähnlichen Umsatz an. Demnach erhöhe der Wert der verunreinigten Chemikalien die Bemessungsgrundlage für die erbrachte Entsorgungsleistung. Das Finanzgericht München schloss sich im Ergebnis der Auffassung des Finanzamtes an und wies die Klage ab. Der Entsorgungsfachbetrieb ging in Revision.

Der Bundesfinanzhof hielt die Revision für begründet und führte aus, dass es sich um einen Tausch oder tauschähnlichen Umsatz handelt, wenn sich zwei entgeltliche Leistungen gegenüberstehen, die lediglich durch eine Modalität der Entgeltvereinbarung miteinander verknüpft sind. Laut Bundesfinanzhof fehlt es aber an einer Lieferung des Kunden an den Entsorgungsfachbetrieb. Die Übergabe der verunreinigten Chemikalien an den Kläger erfolgte allein zum Zweck der Entsorgung. Die gefährlichen Abfälle konnten in den Betrieben der Kunden nicht mehr genutzt werden. Es bestand zudem eine Verpflichtung zur Entsorgung. Bei den gelieferten gefährlichen Abfällen habe es sich um nicht marktfähige Handelsware gehandelt. Unbeachtlich ist es, dass der Kläger den Abfällen bei der Bemessung der Kosten für die Entsorgung einen Wert beigemessen hat. Durch die Reinigung der Chemikalien entsteht ein neu verkäufliches Wirtschaftsgut, das allein durch den Kläger aufgrund eines eigenen wirtschaftlichen Risikos entstanden ist. Somit kann nicht davon ausgegangen werden, dass Lieferungen der gereinigten Chemikalien zwischen den Kunden und dem Kläger erfolgt sind. Der Kläger erbringt deshalb im Ergebnis eine reine Entsorgungsleistung. Eine Erhöhung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die Entsorgungsleistung im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes liegt in diesem Fall nicht vor.

Hiervon abzugrenzen ist das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 10.1.2019, nach dem Metallschrott und Mobiliar – beide hier unmittelbar verwertbar – jeweils als Gegenleistung für eine Entsorgungsleistung anzusehen waren.

» **FAZIT: Ob ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt, der als Folge die Bemessungsgrundlage für die Entsorgungsleistung erhöht, hängt im Wesentlichen davon ab, ob dem zu entsorgenden Wirtschaftsgut eine eigene Marktgängigkeit zugeschrieben werden kann oder nicht. Wird eine (neue) Marktgängigkeit der Wirtschaftsgüter durch eigene Leistungen und aufgrund eines eigenen Risikos des Entsorgungsfachbetriebs erreicht, liegt kein tauschähnlicher Umsatz vor.**

FÜR VERMIETER

Vorsteuerabzug bei Lieferung von Mieterstrom

Der Bundesfinanzhof entschied am 17.7.2024, dass die Lieferung von sog. Mieterstrom an Wohnungsmieter als eigenständige Hauptleistung zu qualifizieren ist. Diese Einstufung ermöglicht es Vermietern und Wohnungsbaugesellschaften, die Vorsteuer aus den Kosten für Photovoltaikanlagen abzuziehen. Dies führt zu einer signifikanten steuerlichen Entlastung und fördert die Nutzung erneuerbarer Energien. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs weicht deutlich von der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung ab.

Der Bundesfinanzhof hat sich am 17.7.2024 mit der umsatzsteuerlichen Behandlung von sog. Mieterstrom befasst. Hierbei handelt es sich um Strom, den der Vermieter von Wohnraum über eine Photovoltaikanlage selbst erzeugt und gegen Entgelt an seine Mieter abgibt. Bisher wurde die Auffassung vertreten, dass diese Stromlieferungen als unselbstständige Nebenleistung zur Vermietung gelten. Der Bundesfinanzhof hat nun klargestellt, dass Mieterstrom als eigenständige, steuerpflichtige Leistung betrachtet werden muss. Durch das Energiewirtschaftsgesetz, das den Mietern das Recht einräumt, ihre Stromlieferanten auszuwählen, wird die Bindung der Stromlieferung an das Mietverhältnis aufgehoben. Folglich können Vermieter die Vorsteuer aus den Investitionen in Photovoltaikanlagen geltend machen.

Die Auswirkungen der Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind für Vermieter und Wohnungsbaugesellschaften von großer Relevanz. Durch den Vorsteuerabzug können die Anschaffungskosten für Photovoltaikanlagen signifikant gesenkt werden, was die Rentabilität dieser Investitionen erhöht. Dies gilt jedenfalls für solche Fälle, in denen der Nullsteuersatz nicht zur Anwendung kommt. Auf der anderen Seite wird die Stromlieferung an die Mieter künftig mit Umsatzsteuer abgerechnet, was im Ergebnis zu einer zusätzlichen Belastung der Mieter führt.

» **EMPFEHLUNG: Vermieter sollten die steuerlichen Implikationen, die sich aus dieser Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 17.7.2024 ergeben, sorgfältig prüfen. Mit Verweis auf die bisherige Verwaltungsauffassung kann die Stromlieferung zunächst weiterhin als Nebenleistung zur Vermietungsleistung behandelt werden.**

IMPRESSUM

HERAUSGEBER
HLB Dr. Stückmann und Partner mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

IHRE ANSPRECHPARTNERINNEN UND ANSPRECHPARTNER

Dipl.-Kff.
Karin Korte
Wirtschaftsprüferin,
Steuerberaterin, Partnerin
korte@stueckmann.de

Marrie Landt
Steuerberaterin, Rechtsanwältin,
Fachanwältin für Steuerrecht
landt@stueckmann.de

Deniz Kiziltas, B.A.
Steuerberater
kiziltas@stueckmann.de

Dipl.-Kfm. (FH)
Cedric Nielbock
Steuerberater
nielbock@stueckmann.de

Dipl.-Kfm.
Prof. Dr. Eginhard Werner
Steuerberater, Of counsel
werner@stueckmann.de

Maren Diemel, B.Sc.
Steuerberaterin
diemel@stueckmann.de

Olivia Mörretz, B.Sc.
Fachmitarbeiterin Prüfung
und Steuern
moerretz@stueckmann.de

Fridtjof Ewers, B.Sc.
Fachmitarbeiter Prüfung
und Steuern
ewers@stueckmann.de

Alexander Enns,
Dipl. Finanzw.
Fachmitarbeiter Steuern
enns@stueckmann.de

Philipp Beisner, M.Sc.
Fachmitarbeiter Steuern
beisner@stueckmann.de

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: 25.11.2024

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

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

Informationen zu unseren für Sie durchgeführten und geplanten Veranstaltungen finden Sie unter:
https://www.stueckmann.de/aktuelles/veranstaltungen/