

UMSATZSTEUERSPOTLIGHT VII

HLB Praxisforum Umsatzsteuer Teil A

Inhalt

- I. Jahressteuergesetz 2020**
- II. BMF-Schreiben zu steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen**
- III. „Betrugsanfälligkeit“ durch Karussellgeschäfte**
- IV. „Erdbeben“ im umsatzsteuerlichen Organschaftsrecht**
- V. Homeoffice und Folgewirkungen**
- VI. Der Brexit naht: Maßnahmen zum Jahresende**

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

JAHRESSTEUERGESETZ 2020



Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Ort der Lieferung beim Fernverkauf - § 3c UStG-E

- Anwendungsfälle ab 01.07.2021
 1. Innerhalb der EU: zwischen zwei Mitgliedsstaaten (innergemeinschaftlicher Fernverkauf) oder
 2. Einfuhren aus dem Drittland in die EU (Fernverkauf)
- Empfänger ist Nichtunternehmer
- Transport wird durch Lieferanten veranlasst (weite Auslegung)
- Neue EU-weite Lieferschwelle **EUR 10.000 pro Jahr** für innergemeinschaftliche Fernverkäufe (Fall 1)

Fall 1: Innergemeinschaftlicher Fernverkauf

- Grenzüberschreitende Lieferung zwischen zwei Mitgliedsstaaten
- Ortsbestimmung nach allgemeinen Regeln
 - = **Beginn der Beförderung**
- Spezialregelung: Verlagerung des Orts der Lieferung
 - Ab Überschreiten der Lieferschwelle i.H.v. EUR 10.000 oder
 - Verzicht des Unternehmers auf Anwendung der Lieferschwelle
 - = **Ende der Beförderung**
 - Umsatzsteuerliche Registrierung oder One-Stop-Shop

Fall 2: Fernverkauf

- a) **Mitgliedsstaat der Einfuhr \neq Mitgliedsstaat Ende der Lieferung**
 - Lieferschwelle ist unerheblich!
 - Ende der Beförderung

- b) **Einfuhr und Ende der Lieferung in demselben Mitgliedsstaat wenn Sachwert maximal 150 EUR**
 - I. Besteuerungsverfahren nach 18k UStG-E oder
 - II. Fiktives Reihengeschäft und Lieferant oder Beauftragter schuldet EUSt
 - Ende der Beförderung

Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

▪ Variante I

Online-Händler



Online-Marktplatz



Endkunde



Warenlager des
Online-Händlers

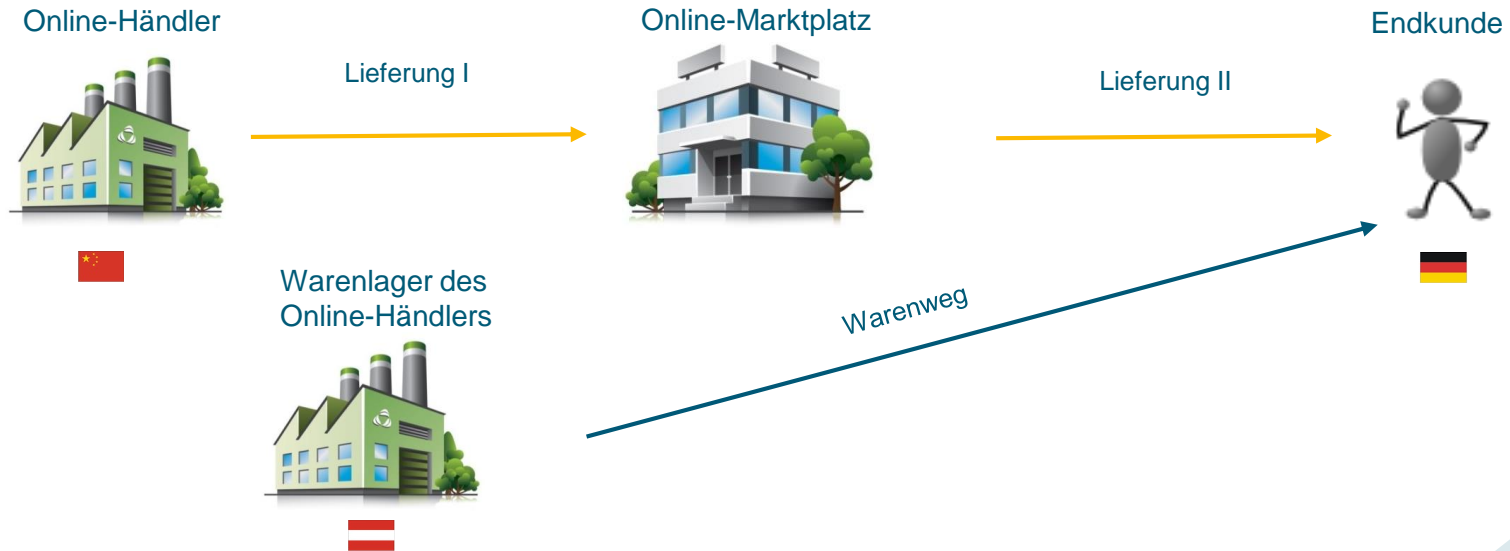


Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

- **Variante I - Voraussetzungen**
 - Online-Händler **nicht** in der EU ansässig
 - Verkauf der Ware über elektronische Schnittstelle
 - Beginn und Ende der Lieferung innerhalb der EU
 - Sachwert ist irrelevant

Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

▪ Variante I



Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

- **Variante I - Rechtsfolgen**
- **Lieferung I**
 - ruhende Lieferung Online-Händler an Online-Marktplatz
 - Steuerfrei nach § 4 Nr. 4c UStG-E
- **Lieferung II**
 - Bewegte Lieferung Online-Marktplatz an Endkunde (§ 3 Abs 6b UStG-E)
 - Innergemeinschaftlicher Fernverkauf (§3c UStG-E)

Transport-
verantwortung ist
unerheblich!

Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

▪ Variante II



Fiktives Reihengeschäft - § 3 Abs. 3a UStG-E

- **Variante II**
- **Voraussetzungen**
 - Beginn der Lieferung im Drittland
 - Verkauf der Ware über elektronische Schnittstelle
 - Sachwert bis max. EUR 150
- **Rechtsfolgen:**
 - Abhängig von der Wahl des Besteuerungsverfahrens bzw. von der Zollanmeldung

Ausweitung der besonderen Besteuerungsverfahren

Ab 01.07.2021:

- OSS nach §18 i UStG-E (Nicht-EU-Regelung):
Meldung aller sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer durch Drittlandunternehmer (Nicht-EU-Regelung)
- OSS nach §18 j UStG (EU-Regelung):
Meldung aller innergemeinschaftlichen Fernverkäufe, sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer in andere Mitgliedsstaaten und fiktiven Reihengeschäfte (bestimmte Unternehmer nach §18j (1) UStG-E)
- IOSS nach §18 k UStG-E (Einfuhrregelung)
Meldung von Import-Fernverkäufen mit Sachwert <150 EUR durch alle Unternehmer – GGf. Befreiung von der EUSt nach §5 Abs. 1 Nr. 7 UStG-E

Ausweitung der besonderen Besteuerungsverfahren

- Verfahren sind einheitlich für **alle** Mitgliedsstaaten auszuüben
- Auf Antrag beim BZSt
 - I. Quartalsweise bzw. monatliche Abgabe
 - II. Elektronische Übermittlung
- Ausschluss vom OSS bei Verletzung der Pflichten

Besonderes Verfahren für die Einfuhr §21a UStG-E

- Sonderregelung bei der Einfuhr von Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 EUR
 - Besonderes Erhebungssystem
 - Anmeldung der Waren zum freien Verkehr durch (Post-/Paket)-Dienstleister im Namen und für Rechnung der Empfänger
 - Nur anwendbar wenn keine Meldung über IOSS und damit keine Steuerbefreiung der Einfuhr
- Dienstleister muss EUSt von Empfänger einfordern
- Dienstleister haftet gegenüber dem Zoll
- Dienstleister hat kein Recht auf Vorsteuerabzug

Steuerbefreiung
für Einfuhren mit
Wert bis 22
EUR entfällt

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsleistungen



§ 13b Abs. 2 Nr. 12 und Abs. 5 S. 6 UStG-E (zum 01.01.2021):

- Begründung der Steuerschuldnerschaft für Leistungsempfänger (sog. Revers-Charge) von Telekommunikationsdienstleistungen (TK-Leistungen)
- Voraussetzung:
Der Leistungsempfänger ist ein Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb der Leistung in deren Erbring besteht und dessen eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist (sog. Wiederverkäufer)
- Hintergrund:
vermehrte Umsatzsteuerausfälle durch ein im Bereich des Handels mit Voice over IP (VOIP) vermehrt auftretendes Betrugsmodell

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis

- Die Berichtigung einer Rechnung um fehlende Angaben ist kein rückwirkendes Ereignis

Folge:

- Bei Rückwirkung der Rechnungsberichtigung in bereits festsetzungsverjährten Veranlagungszeitraum ist die Steuerfestsetzung nicht mehr änderbar:
 - Kein Vorsteuerabzug!

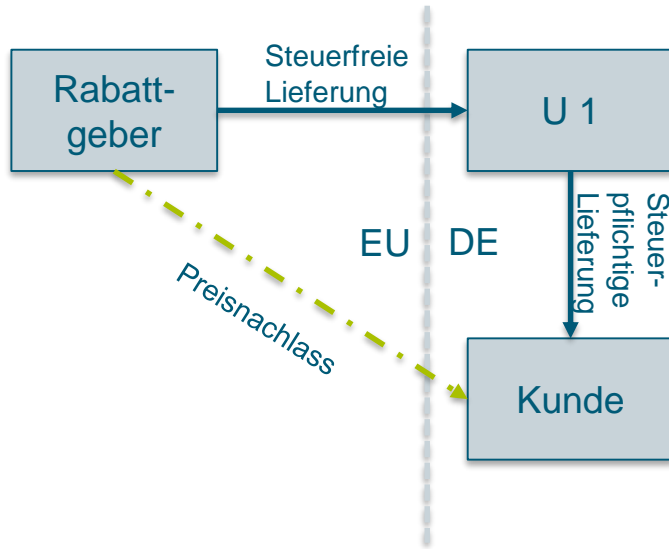
Weiteres dazu
in Teil II des
USt-Forums
am 09.12.2020

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Preisnachlässe und Preiserstattungen

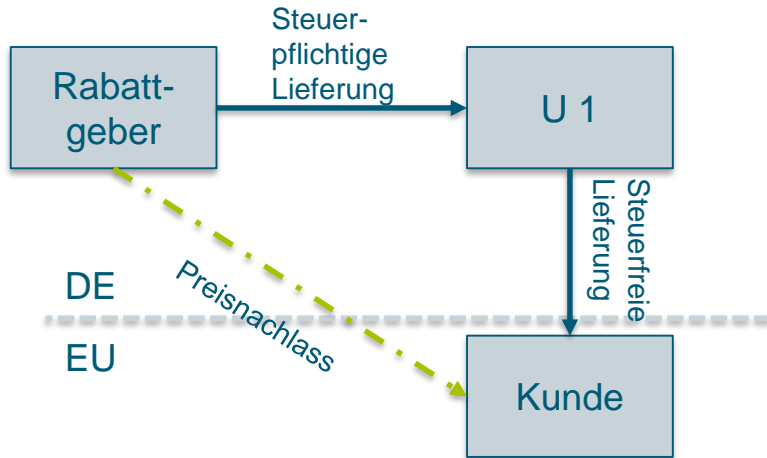
Fall 1:



- Voraussetzung für Vorsteuerkorrektur gem. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG ist, dass sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert hat
- Vorliegend erbringt Rabattgeber eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung: KEINE Vorsteuerkorrektur durch begünstigten Abnehmer

Preisnachlässe und Preiserstattungen

Fall 2:



- Rabattgeber kann gem. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG seine Umsatzsteuer mindern, da sich die Bemessungsgrundlage für seinen steuerpflichtige Umsatz geändert hat
- ABER: Keine korrespondierende Vorsteuerkorrektur bei Abnehmer 2, da die Leistung an ihm steuerfrei ist

Finanzverwaltung

- Bemessungsgrundlage mindert sich nur, wenn die Leistung an den begünstigten Abnehmer im Inland steuerpflichtig ist (Abschnitt 17.2 Abs. 1 S. 5 Nr. 2 UStAE)
- ABER: Für Steuerpflichtige aufgrund fehlender gesetzlicher Verankerung nicht bindend

Preisnachlässe und Preiserstattungen

§ 17 Abs. 1 S. 6 UStG-E (mit Inkrafttreten des JStG 2020)

- Aufnahme der Verwaltungsauffassung
- Minderung der Bemessungsgrundlage bei Preisnachlässen in einer Leistungskette an einen nicht unmittelbar nachfolgenden Abnehmer liegt nur vor, wenn der Leistungsbezug dieses Abnehmers im Rahmen der Leistungskette in Deutschland steuerpflichtig ist

Praxishinweis

- Bei der Gewährung von Preisnachlässen an nicht unmittelbare Abnehmer in einer Leistungskette ist zukünftig Vorsicht geboten
- Rabattgewährende Unternehmen müssen ab Inkrafttreten des JStG 2020 prüfen, welche Fallkonstellationen vorliegen und ob sie ihre Umsatzsteuer noch mindern

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Änderungen der Steuerbefreiungen nach §4 UStG

§ 4 Nr. 7 Buchst. e) und f) UStG-E (zum 01.07.2021)

- Steuerbefreiung für **Lieferungen und Dienstleistungen an Streitkräfte anderer EU-Mitgliedsstaaten**, die außerhalb ihres Heimatstaates stationiert sind (in Deutschland oder in einem anderen Mitgliedstaat)
- Voraussetzung: Streitkräfte sind i. R. d. Gemeinsamen Sicherheits- und Verteidigungspolitik tätig
- Begründung: Gemeinsame Sicherheits- und Verteidigungspolitik soll gestärkt werden



Änderungen der Steuerbefreiungen nach §4 UStG

§ 4 Nr. 14 Buchst. f) UStG-E (zum 01.01.2021)

- Erweiterung der Steuerbefreiung auf eng mit der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens verbundene Leistungen
- Z.B. Leistungen, die die Durchführung des ärztlichen Notdienstes sicherstellen, sowie Sanitätsdienstleistungen bei Großveranstaltungen und Leistungen im Bereich des Rettungsdienstes.

§ 4 Nr. 16 S. 1 UStG-E (zum 01.01.2021)

- Erweiterung der Steuerbefreiung auf eng mit Pflege- und Betreuungs-dienstleistungen verbundene Leistungen
- Z. B. Pflegeberatung oder die Erstellung von Gutachten zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit.

Hausaufgabe

Änderungen der Steuerbefreiungen nach §4 UStG

§ 4 Nr. 16 S. 1 Buchst. f) UStG-E (zum 01.01.2021)

- Anerkennung des sozialen Charakters von **privaten Pflegeversicherungen**, die im Rahmen der gesetzlich verpflichtenden Pflegeberatung tätig sind
- Voraussetzung: Abschluss einer Vereinbarung nach § 7a Abs. 5 SGB XI
- Begründung: die private Pflege-Pflichtversicherung ist aufgrund der Verpflichtung zur Pflegeberatung nach § 7a SGB XI in gleicher Weise tätig wie die gesetzlichen Pflegekassen

§ 4 Nr. 16 S. 1 Buchst. m) UStG-E (zum 01.01.2021)

- Beseitigung der europarechtswidrigen Berechnung der „Sozialgrenze“, durch Streichung des Satzteils „im vorangegangenen Kalenderjahr“
- Begründung: Anerkennung des sozialen Charakters darf nicht allein daran scheitern, dass bei der Prüfung der „Sozialgrenze“ ausschließlich auf die Verhältnisse des vorangegangenen Kalenderjahres abgestellt wird.

Hausaufgabe

Änderungen der Steuerbefreiungen nach §4 UStG

§ 4 Nr. 23 Buchst. c) UStG-E (zum 01.01.2021)

- Ausweitung der Steuerbefreiung auf **Beherbergungsdienstleistungen an Studierende und Schüler**
- Begründung: Beherbergungsleistungen unerlässlich, um unter den bestmöglichen Bedingungen die Bildungsleistungen in Anspruch nehmen zu können. Steuerbefreiung gewährleistet, dass den Studierenden und Schülern der Zugang nicht durch höhere Kosten versperrt wird.

§ 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. d) UStG-E (zum 01.01.2021)

- Ausweitung der Steuerbefreiung **auf Betreuungsleistungen eines Verfahrensbeistands** für Kinder nach § 158 FamFG
- Begründung: Besonderes Gemeinwohlinteresse an der Tätigkeit aufgrund der besonderen Schutzbedürftigkeit von Kindern

Hausaufgabe

Jahressteuergesetz: Änderungen im UStG

- **Umsetzung des Mehrwertsteuer-Digitalpakets**
- **Reverse-Charge-Verfahren bei Telekommunikationsdienstleistungen**
- **Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis**
- **Preisnachlässe und Preiserstattungen in der Leistungskette**
- **Steuerbefreiungen**
- **Dezentrales Besteuerungsverfahren für Bund und Länder**

Dezentrales Besteuerungssystem für Bund und Länder

Hausaufgabe

Ausgangslage

- Die Gebietskörperschaften hatten nach § 2 Abs. 3 UStG a. F. als Unternehmensträger die gesamten Umsätze ihrer Betriebe gewerblicher Art in einer Erklärung anzugeben
- Finanzverwaltungspraxis sah ohne gesetzliche Grundlage dezentrales Besteuerungsverfahren vor (Einzelne Organisationseinheiten (OE) werden als Steuerpflichtige behandelt)
- Nach EuGH (haushaltsgebundenen Einrichtungen fehlt Selbständigkeit; jPöR ist „Unternehmer“) und unter Anwendung des § 2b UStG (Entkoppelung vom Begriff „Betrieb gewerblicher Art“) ist diese Verwaltungspraxis nicht mehr zu rechtfertigen
- In Konsequenz haben Bund und Länder wieder sämtliche ihnen zuzurechnenden steuerbaren Umsätze in einer Erklärung zu deklarieren

Problem

- Für Bund und Länder kaum zu bewältigen, da hohe Anzahl von Behörden und unteren OE und schwer ermittelbar, ob diese einer unternehmerischen Tätigkeit nachgehen

Dezentrales Besteuerungssystem für Bund und Länder

Hausaufgabe

- § 18 Abs. 4f und 4g UStG-E (zum 01.01.2021)
- Gesetzliche Verankerung der dezentralen Besteuerung der Gebietskörperschaften Bund und Länder
- OE obliegen für die Umsatzbesteuerung alle steuerlichen Rechte und Pflichten und treten in umsatzsteuerlichen Verfahren an die Stelle der jPöR
- OE haben für ihren Bereich selber Umsatzsteuererklärungen abzugeben oder können umsatzsteuerliche Pflichten auf von ihnen gebildete, untergeordnete OE abwälzen
- Betragsgrenzen gelten für die jeweilige OE stets als überschritten (notwendig, da jPöR weiterhin als einheitliches Unternehmen anzusehen ist)

Beachte

- Erstmalige Anwendung auf die Besteuerungszeiträume, die nicht der Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG (also ab VZ 2021) unterliegen (ABER: einheitlicher Verzicht möglich)
- funktionierendes Tax Compliance Management System ist spätestens mit Ablauf des Optionszeitraum für Bund und Länder unerlässlich

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

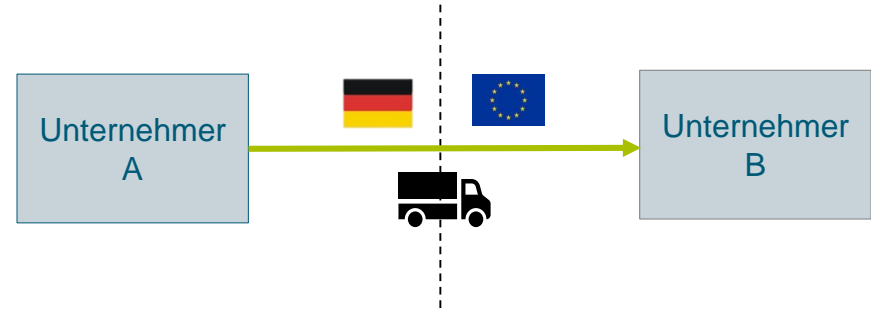
AKTUELLES BMF-SCHREIBEN ZU STEUERFREIEN INNERGEMEINSCHAFTLICHEN LIEFERUNGEN



Ausgangslage

- **Grenzüberschreitende Lieferungen an einen anderen EU-Unternehmer** sind steuerfrei nach § 4 Nr. 1 b i. V. m. § 6a Abs. 1 UStG, wenn:
 - Tatsächliche EU-Beförderung / Versendung des Gegenstandes,
 - Abnehmer ist in anderem EU-Staat erfasst,
 - i. g. Erwerb beim Abnehmer, und
 - **Abnehmer verwendet gültige USt-ID**

- Neuregelung bzw. europaweite Regelungen durch sog. „Quick Fixes“ → **Anpassungen zum 01.01.2020**



Veränderungen zum 01.01.2020

- Abgabe der zusammenfassenden Meldung ist materiell rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit !
- FV (1): Strenge Anforderung an eine fristgerechte Abgabe (das Gesetz fordert nur die Abgabe einer richtigen und vollständigen ZM);
- FV (2): Pflicht zur Korrektur einer fehlerhaften ZM (§ 18a X UStG) innerhalb eines Monats, nachdem der Unternehmer festgestellt hat, dass die Meldung unrichtig erfolgt ist (Rück-Berichtigung).

Zusammenfassende Meldung – Zwischenfazit (FV)₁

- FV (1) - Lieferung muss **richtig, vollständig und fristgerecht** in der zusammenfassenden Meldung aufgenommen werden.
- Abgabe der ZM erst nach Abgabe der USt-VA → **Feststellung für Voraussetzung wird immer erst nachträglich erfüllt.**
- **Und - Berichtigungen:**
 - müssen innerhalb eines Monats,
 - für den Meldezeitraum, in dem die Lieferung erfolgt ist und
 - binnen eines Monats erfolgen.

Sonst: Versagung der Steuerfreiheit bei fehlerhafter ZM!

Zusammenfassende Meldung – Zwischenfazit (FV)₂

- FV (2) – ausdrücklicher Hinweis, dass die Lieferung nicht steuerfrei ist, wenn die Berichtigung für den Meldezeitraum vorgenommen wird, **in dem** der Fehler festgestellt wurde.
- Es muss (immer) die **ursprüngliche Meldung** berichtigt werden.
- Ferner ist keine Steuerfreiheit gegeben, wenn der Fehler **nicht binnen eines Monats** berichtigt wird.

Sonst: Versagung der Steuerfreiheit bei fehlerhafter ZM!

Verwendung der USt-IdNr.⁽¹⁾

- Der Leistungsempfänger muss eine ihm von einem anderen **Mitgliedstaat erteilte USt-IdNr. verwenden**;

D. H.:

- FV stellt **nicht** auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ab;
- FV lässt auch die nachträgliche Verwendung einer im Zeitpunkt der Lieferung gültigen USt-ID durch den Abnehmer zu.

➤ **Fazit:**

Die nachgereichte USt-ID muss im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und der Lieferung gültig gewesen sein.

Qualifizierte Bestätigung – bei demselben Abnehmer „mindestens einmal im Jahr“ bzw. zusätzlich bei „außergewöhnlichen Geschäfte“ (-> „laufend auf ihre Gültigkeit hin zu überprüfen und dies ist auch buchmäßig aufzuzeichnen“).

Verwendung der USt-IdNr. (2)

- Die Finanzverwaltung erweitert die Möglichkeiten, die Verwendung der USt-IdNr. nachzuweisen.
- Neben der
 - **schriftlichen Verwendung der USt-ID bei Vertragsabschluss**
 - **der Aufzeichnung bei mündlicher Erteilung oder**
 - **der Verwendung in einem Grundlagenvertrag**

liegt nach der jetzt erfolgten Ergänzung ein positives Tun auch dann vor,

- *wenn der Leistungsempfänger die **Erklärung über die Unternehmer-eigenschaft und den unternehmerischen Bezug** objektiv nachvollziehbar **vorgenommen hat** und*
- *der Leistungsbezug vom Leistungsempfänger in **zutreffender Weise** erklärt worden ist,*
- *der leistende Unternehmer seinen **Meldepflichten nach § 18a UStG** nachgekommen ist und*
- *die Rechnung über die Leistung **einen Hinweis auf die USt-Id**, die nach § 18a Abs. 7 UStG in der Zusammenfassenden Meldung angegeben wurde, **enthält.***

Verwendung der USt-IdNr. (3)

➤ Konsequenz bzw. praktische Handhabung:

- Der Leistungsempfänger hat eine **Erklärung über Unternehmer-eigenschaft** und den **unternehmerischen Bezug objektiv** nachvollziehbar vorgenommen.

Und:

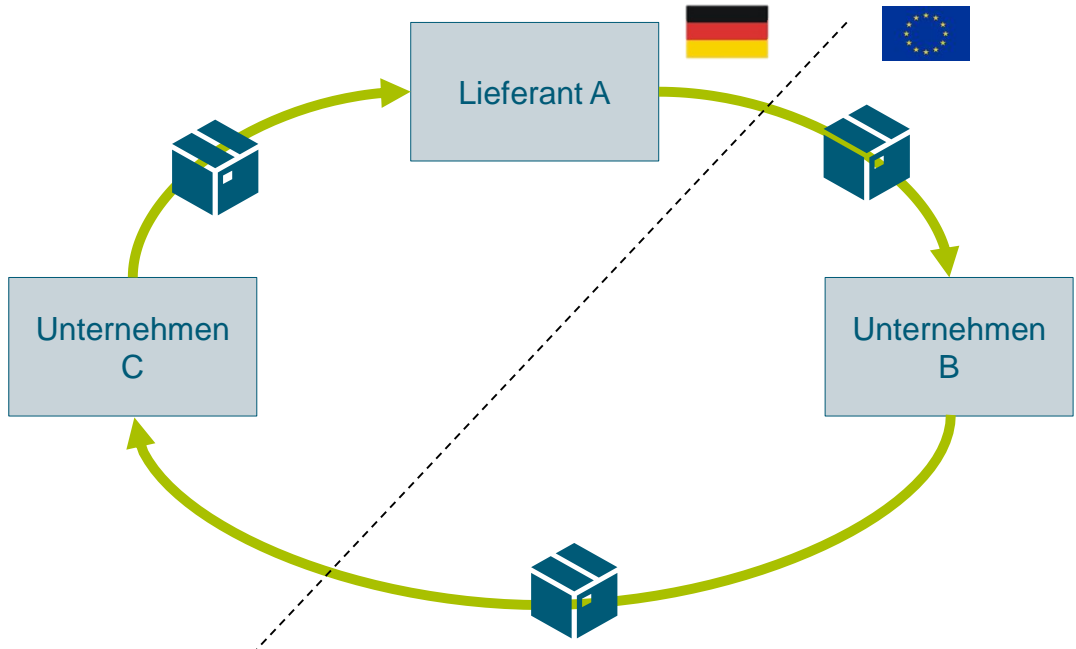
- Der **Leistungsbezug** wurde vom Leistungsempfänger in zutreffender Weise erklärt.
 - Leistende Unternehmer ist Meldepflichten nach §18a UStG nachgekommen.
 - Rechnung über die Leistung weist auf die USt-IdNr., die nach §18a UStG in der ZM gemeldet wurde, hin.

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

„BETRUGSANFÄLLIGKEIT“ DURCH KARUSSELLGESCHÄFTE



Karussellgeschäfte



Versagung des Vorsteuerabzugs bei Rechtsmissbrauch

- Der Vorsteuerabzug kann nur versagt werden, wenn aufgrund der **objektiven Sachlage** feststeht, dass das Recht zum Vorsteuerabzug in **betrügerischer Weise oder missbräuchlich** geltend gemacht wurde.
- **Beteiligung an fremder Steuerhinterziehung** kann hierfür ausreichend sein,
 - wenn der Steuerpflichtige von der Steuerhinterziehung wusste oder hätte wissen müssen (objektive Sachlage).
- Missbrauchsvorwurf muss sich auf **objektive Anhaltspunkte** gründen.

Versagung des Vorsteuerabzugs bei Rechtsmissbrauch

- **Feststellungslast der Steuerhinterziehung liegt beim FA:**
 - => FA hat keinen Steuerbetrug dargelegt → Versagung des Vorsteuerabzugs kommt nach der sog. **Missbrauchs-Rechtsprechung** des EuGH nicht in Betracht
- D. h.: Wird die Abfragemöglichkeit nach §18e UStG **sorgfaltspflichtwidrig nicht wahrgenommen**, ergibt sich aus sachlichen Billigkeitsgründen kein über § 6a Abs. 4 UStG hinausgehender Vertrauensschutz.

Verletzung der Sorgfaltspflicht

- D. h.: Der leistende Unternehmer muss **unmittelbar vor Ausführung** der ersten Lieferung und in **regelmäßigen Abständen Anfragen nach §18e UStG stellen**;
 - eine **einmalige qualifizierte Abfrage** vor der ersten Lieferung ist dafür **nicht ausreichend**.
- = Sorgfaltspflichtverstoß ist seit der ersten Lieferung kausal und begründend (Unkenntnis von der Ungültigkeit der USt-IdNr.)

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

„ERDBEBEN“ IM UMSATZSTEUERLICHEN ORGANSCHAFTSRECHT



Ausgangslage – gesetzliche Definition

- Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse
 1. finanziell,
 2. wirtschaftlich und
 3. organisatorisch
- in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Voraussetzungen / Organträger (OT)

- OT kann **grundsätzlich jeder Unternehmer** sein
- Die Rechtsform des OT ist unerheblich; OT können sein
 - natürliche Personen
 - Personengesellschaften
 - juristische Personen des öffentlichen Rechts
 - juristische Personen des privaten Rechts
- Die Tatbestandsvoraussetzung „Unternehmer“ macht eine **eigene wirtschaftliche Tätigkeit** des OT erforderlich (≠ reine Holding).

Voraussetzungen / Organgesellschaft (OG)

- OG können nach dem Wortlaut des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nur juristische Personen sein
- Aufgrund Unionsrecht besteht keine Beschränkung auf juristische Personen (vgl. EuGH i.S. „Larentia + Minerva“)
- Eine Personengesellschaft (PersG) kann seither u. U. wie eine juristische Person als in den OT eingegliedert angesehen werden → vgl. **Abschnitt 2.8 Abs 5a) UStAE.**

1. Finanzielle Eingliederung

- Die finanzielle Eingliederung einer PersG setzt voraus, dass Gesellschafter der PersG neben dem OT nur Personen sind, die in das Unternehmen des OT finanziell eingegliedert sind (**vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 5a) UStAE**), so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei einer möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist.
- **EuGH Vorlage, C-868/19 – 7; FG Berlin-Brandenburg**
 - Liegt finanzielle Eingliederung auch vor, wenn an einer PersG, nicht nur Personen beteiligt sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des OT finanziell eingegliedert sind?

1. Finanzielle Eingliederung

-liegt vor, wenn der Organträger der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaften, die nach dem Gesetz oder der Satzung erforderlich ist, um die wesentlichen Entscheidungen in der Organgesellschaft durchzusetzen, d. h. er besitzt
- keine zahlenmäßig bestimmte Mehrheit,
 - mittelbare Beteiligung ist ausreichend,
 - maßgebend ist nicht das gelebte Innenverhältnis, sondern die im Außenverhältnis gegenüber Dritten geltenden Regelungen,
 - grds. von mehr als 50 %, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der erforderlich ist.

Ob eine Mehrheitsbeteiligung ohne Stimmrechtsmehrheit im Einzelfall ausreicht, wurde dem EuGH vorgelegt.

2. Wirtschaftliche Eingliederung

-liegt vor, wenn
 - die OG nach dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens in engem Zusammenhang mit diesem, wirtschaftlich tätig ist und die
 - Unternehmensbereiche von OT und OG miteinander verflochten sind.
- Vernünftiger wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit = Kooperation oder Verflechtung zwischen der OG und dem Unternehmen des OT.
- Die Tätigkeiten von OT und OG müssen aufeinander abgestimmt sein und sich dabei fördern und ergänzen.

2. Wirtschaftliche Eingliederung

- **Die wirtschaftliche Eingliederung kann grundsätzlich auf drei Arten erfolgen:**
 - der OT wird für die OG tätig,
 - die OG wird für den OT tätig,
 - der OT und die OG werden gemeinschaftlich gegenüber Dritten tätig.

- **Der Leistungsaustausch muss entgeltlich sein → Leistungen ohne unmittelbare Gegenleistung unterliegen nicht der Mehrwertsteuer** (und können folglich nicht zur Organschaftsbegründung führen), d. h.:
 - Unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung
 - Höhe des Entgelts ist ohne Bedeutung,
 - umsatzsteuerliche Sphären beachten.

3. Organisatorische Eingliederung

- Tatsächliche Wahrnehmung der Beherrschung der OG durch den OT in der laufenden Geschäftsführung.
- Personelle Verflechtung der Geschäftsführungen des OT und der OG (Personalunion)
 - bei mehreren Geschäftsführern → Geschäftsführungsbefugnis in der Tochtergesellschaft entscheidend.
- Mitarbeiter des OT als Geschäftsführer der OG → institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten (nur schriftlich fixierte Vereinbarungen) erforderlich.

Konsequenz: → Unternehmer ist der OT

- -> alle Handlungen der OG werden umsatzsteuerlich dem OT zugerechnet,
- Leistungsaustausch innerhalb des Organkreises stellt aus umsatzsteuerlicher Sicht den sog. (nicht steuerbaren) Innenumsatz dar,
- in der Organschaft bestimmt sich die Höhe der abziehbaren Vorsteuern nach den Umsätzen des gesamten Organkreises,
- Die OG ist bzw. bleibt **zivilrechtlich selbstständig rechtsfähig.**
 - Eine OG haftet nur für solche Steuern des OT, für welche die Organschaft zwischen ihnen steuerlich von Bedeutung ist.
- EuGH Vorlage – ebenfalls aus Rs. „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH“ (XI. Senat) *
 - Ist es einem Mitgliedstaat gestattet, anstelle der Mehrwertsteuergruppe (d. h. einem Organkreis) ein Mitglied dieser (den OT) zum Steuerpflichtigen zu bestimmen?

FG Münster 7.04.2020, Rev. (BFH V R 13/20)

Verfahrensrechtliche Folgewirkung:

- Die Einbeziehung der GmbH & Co. KG in den Kreis der notwendigen Organgesellschaften ist **nicht** von der Voraussetzung abhängig, dass die Umsatzsteuerfestsetzung auch bei der OG noch (verfahrensrechtlich korrespondierend) geändert werden kann.
- D. H. **keine** materielle oder formelle Korrespondenz bei:
 - Einbeziehung OT } (rechtsfehlerhaft oder nichtig ?)
 - Korrektur OG }
- Entgegen BMF vom 26.05.2017 bzw. OFD NRW v. 9.06.2016

FG Münster 7.04.2020, Rev. (BFH V R 13/20)

- Konsolidierung der Umsatzsteuer für den gesamten Organkreis ist **nicht** davon unabhängig, dass die Umsatzsteuerfestsetzung der Organschaften verfahrensrechtlich noch änderbar sind.
- Weder der unionsrechtliche Neutralitätsgrundsatz
- noch der Grundsatz von Treu und Glauben stehen einer

Änderung entgegen.

-> unabhängig voneinander beurteilen !

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

HOMEOFFICE UND FOLGEWIRKUNGEN

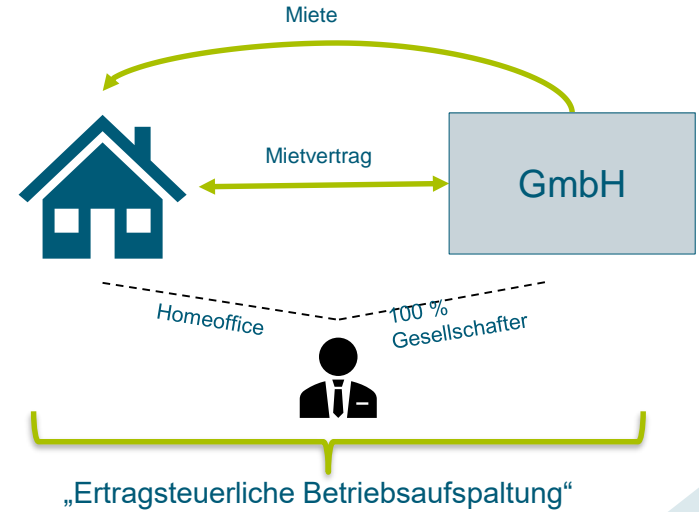


Anmietung von Homeoffice

Besitzunternehmern

- A. Anlagevermögen
 - 1. Sachanlagen
 - Grundstücksteil**
 - Bagatellgrenze nach (§ 9a EStDV)*
 - 2. Finanzanlagen
 - GmbH Anteile**
- B. Umlaufvermögen

- A. Eigenkapital
- B. Rückstellungen
- C. Verbindlichkeiten



- bei personeller + sachlicher Verflechtung
- Bei Eigentum, aber auch bei Mietwohnung

Betriebsaufspaltung - Grundlagen

- Wirtschaftsgüter, die zu den **wesentlichen Grundlagen eines Besitzunternehmens - sachliche Verflechtung** - gehören, werden dem Betriebsunternehmen überlassen (Rechtsinstitut);
 - Voraussetzung: **Personelle (und sachliche) Verflechtung** zwischen beiden „Unternehmen“.
- = Sachliche/wirtschaftliche Verflechtung liegt vor, wenn die Besitzgesellschaft eine (oder mehrere) **wesentliche Betriebsgrundlagen** (funktional /qualitativ) überlässt;
 - = Wesentliche Betriebsgrundlage: Für die **Fortführung des Betriebs prägend und unverzichtbar**,
 - → **Immobilien** (funktional) fast ausnahmslos erfasst.

Betriebsaufspaltung - Betriebsgrundlagen

- Es müssen nicht sämtliche wesentliche Betriebsgrundlagen überlassen werden.
- Auch **angemietete oder gepachtete Räumlichkeiten** können dies begründen!
 - => **Angemietetes „Homeoffice“ im Eigenheim des Gesellschafters kann wesentlichen Betriebsgrundlage sein.**
 - => **Voraussetzung:** Nutzfläche des Arbeitszimmers nicht mehr als 10% der gesamten Nutzfläche (BFH XI R 1/92), auch bei Räumen, die vom Gesellschafter angemietet wurden.
- Ertragsteuerliche Folge: Durch die Betriebsaufspaltung werden Einkünfte aus VuV (§ 21 EStG) zu **EaGB (§ 15 EStG) umqualifiziert.**

Betriebsaufspaltung – umsatzsteuerliche Konsequenz

Bei einer Betriebsaufspaltung liegt i. d. R.

umsatzsteuerrechtlich eine Organschaft vor.

Organschaft liegt z. B. bei einer Betriebsaufspaltung selbst dann vor, wenn nur das Betriebsgrundstück ohne die anderen Anlagegegenstände verpachtet wird.

Durch die Kündbarkeit des Miet- oder Pachtvertrags über die wesentlichen Betriebsgrundlagen ist die Betriebsgesellschaft von dem Besitzunternehmen abhängig.

Betriebsaufspaltung – umsatzsteuerliche Abgrenzung

Dies ist auf jeden Fall gegeben bei der Vermietung eines Betriebsgrundstücks bzw. entsprechenden Grundstücksteilen. Insoweit könnte die Betriebs-GmbH ihre Betriebstätigkeit auf einem anderen Grundstück nicht ohne größere Schwierigkeiten fortführen.

Im Gegensatz dazu wurde - ggf. überholt – einschränkend gesehen:

Z. B. die Vermietung von Büro-Räumen an eine im Dachdeckerbereich tätige Betriebs-GmbH würde bei Kündigung usw. die Betriebs-GmbH nicht entscheidend treffen (Corona-Home Office ?).

Exkurs – Badezimmer-Renovierung

Nach einem BFH-Urteil berechtigen Renovierungskosten bei einem an den Arbeitgeber vermieteten Homeoffice zum Vorsteuerabzug, da der hierfür erforderliche direkte und unmittelbare Zusammenhang mit den Vermietungsumsätzen anzunehmen ist, soweit das Homeoffice beruflich genutzt wird.

In diesem Fall muss aber zwischen Sanitärräumen mit Toilette und weitergehend ausgestatteten Badezimmern unterschieden werden (webinar vom 15.10.2020).

HLB Praxisforum Umsatzsteuer

DER BREXIT NAHT

– MAßNAHMEN ZUM JAHRESENDE



Brexit-Status Quo

- **Großbritannien hat am 31. Januar 2020 die EU verlassen**
- **„Transition-Period“**
01. Februar 2020 - 31. Dezember 2020
 - Regelungen des EU-Binnenmarktes und der EU-Zollunion finden weiterhin Anwendung
 - Eine Verlängerung der Übergangsfrist wurde nicht beantragt
- **Ab 01.01.2021:**
 - Großbritannien ist nicht mehr Teil des EU-Binnenmarktes
 - Großbritannien ist nicht mehr Teil des Zollgebiets der EU
- **Der harte Brexit steht vor der Tür**
 - Bisher gibt es kein Austrittsabkommen

Zollrechtliche Implikationen

- **Ab dem 01.01.2021 gibt es eine Zollgrenze zwischen Großbritannien und der EU**
- **Kommt es zu keinem Freihandelsabkommen, gelten die Regelungen der Welthandelsorganisation**
- **Auswirkungen auf den Handel**
 - Zollabgaben und Einfuhrumsatzsteuer
 - Zollförmlichkeiten
 - Präferenzrecht (Warenursprung)
 - Bewilligungen

https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Zoelle/Brexit/Brexit-Zoll/brexit-zoll_node.html

Zollrechtliche Implikationen

- **Zollförmlichkeiten gemäß Unionsrecht für den Import/Export in bzw. aus der EU**
 - Dies gilt auch für den Fall eines Freihandelsabkommens
 - Beantragung einer EORI-Nummer ist erforderlich
 - Für Zollanmeldungen ist die Ansässigkeit in der EU erforderlich
 - UK Unternehmen, die nicht in der EU ansässig sind, können einen indirekten Vertreter beauftragen oder
 - Ein in der EU-ansässiges Gruppenunternehmen beauftragen oder
 - In der EU ansässig werden, z.B. durch Gründung einer Gesellschaft mit Sitz in einem EU-Land
 - Sicherstellung der technischen Voraussetzungen zur Nutzung des IT-Systems ATLAS (Anmeldung und zertifizierte Software erforderlich)

Zollrechtliche Implikationen

▪ **Warenursprung und Präferenzen**

- Bis 31.12.2020 gelten für Großbritannien noch alle EU Präferenzabkommen
- Bisher kein Freihandelsabkommen
- Ab 01.01.2021 ist Großbritannien dann ein Drittland:
 - Vorleistungen aus Großbritannien sind für die Bestimmung des präferenziellen Warenursprungs als nicht präferenziell zu betrachten
 - Ermächtigte bzw. registrierte Ausführer müssen Ursprungskalkulationen überprüfen und ab 01.01.2021 entsprechend anpassen
 - Ursprungsnachweise für Waren mit Vormaterialien aus Großbritannien die vor dem 31.12.2020 ausgestellt werden können nur anerkannt werden, wenn die Ausfuhr der Waren bis zum 31.12.2020 erfolgt
 - Lieferantenerklärungen die vor dem 01.01.2021 in Großbritannien ausgestellt wurden, verlieren automatisch ihre Gültigkeit

Zollrechtliche Implikationen

- **Für den Import/Export aus der EU nach Großbritannien wird es ebenfalls Zollkontrollen geben**
 - UK-Government sieht die Implementierung von Zollkontrollen in 3 Phasen vor:
 - I. Ab 01.01.2021: Importeure nach UK werden bis zu 6 Monate Zeit haben um die Zollerklärungen in Großbritannien zu finalisieren. In der Zwischenzeit müssen „ausreichende Aufzeichnungen“ geführt werden
 - II. Ab 04/2021: Ausweitung der Pflichten für Produkte tierischen Ursprungs
 - III. 07/2021: Zollmeldungen sind abzugeben, Zölle werden erhoben und Zollprüfungen werden eingeführt

https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/925140/BordersOpModel.pdf

Zollrechtliche Implikationen

- **Vorbereitungen für den Import nach Großbritannien**

- Beantragung einer GB EORI Nummer
- Einordnung der Zolltarifnummern nach dem UK Global Tariff (UKGT)

<https://www.gov.uk/guidance/uk-tariffs-from-1-january-2021>

- Beantragungen von möglichen Vereinfachungen
- Einführung der technischen Voraussetzungen zum Zollanmeldungen abzugeben (CHIEF)
- Einschaltung eines Zollagenten
- Beantragung eines Zollaufschubkontos
- Vorbereitung für die Zahlung von Einfuhrumsatzsteuer
- Weiteres unter:
https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/925140/BordersOpModel.pdf

Umsatzsteuerliche Implikationen

Heute:

- **Großbritannien ist Teil des europäischen Gemeinschaftsgebiets**
- **Damit Teil des europäischen Mehrwertsteuersystems:**
 - Gemeinsame Umsatzsteuergesetzgebung durch die EU-Kommission sowie den Europarat
 - Gemeinsame Rechtsprechung durch den EuGH
 - Zusammenfassende Meldung & Intrastat Meldung
 - Keine Zollgrenzen innerhalb des europäischen Binnenmarktes

Umsatzsteuerliche Implikationen

Zukunft:

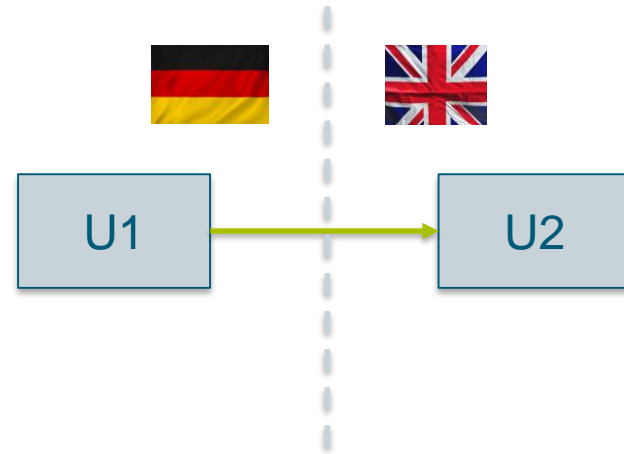
- **Großbritannien wird zum Drittlandsgebiet**
- **Damit nicht mehr Teil des europäischen Mehrwertsteuersystems**
 - Keine Gemeinsame Umsatzsteuergesetzgebung durch die EU-Kommission sowie den Europarat
 - Keine Gemeinsame Rechtsprechung durch den EuGH
 - Keine Zusammenfassende Meldung & Intrastat Meldung
 - ~~Keine~~ Zollgrenzen innerhalb des europäischen Binnenmarktes

Export Leistungen – B2B

Bisher:
steuerfreie innergemeinschaftliche
Lieferung

Ab 01.01.2021:
Ausfuhrlieferung

- Anpassung Belegnachweis
- Anpassung USt-Meldung
- Zusammenfassende Meldung entfällt



Importleistungen – B2B

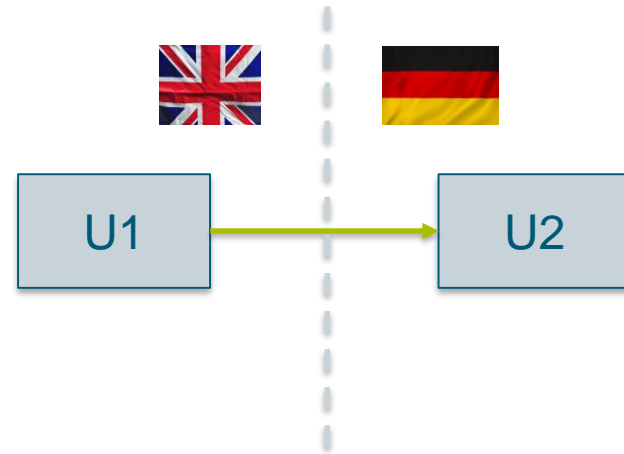
Bisher:

Inneregemeinschaftlicher Erwerb

Ab 01.01.2021:

Import

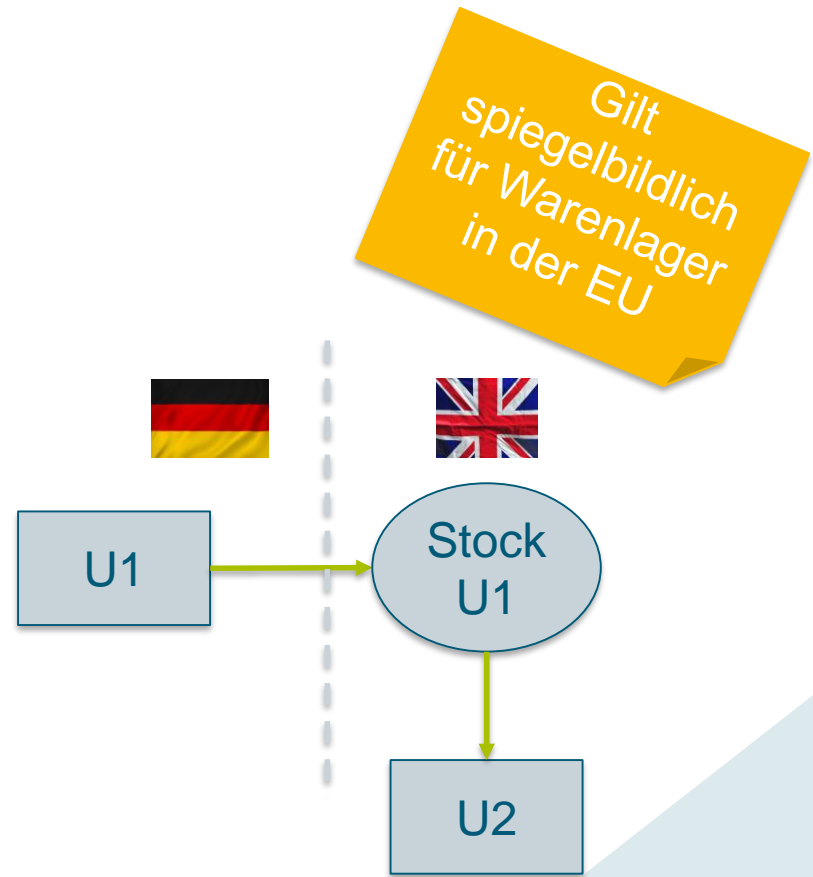
- Einfuhrumsatzsteuer
- Anpassung USt-Meldung



Warenlager in Großbritannien

Künftige Fragestellungen:

- Warenimport durch U1 oder Zolllager?
- Umsatzsteuerliche Registrierungspflicht in UK?
- Keine Anwendung der europäischen Konsignationslagerregel



Export Leistungen – B2C

Bisher:
Versandhandelsregelung

Ab 01.01.2021:
Ausfuhrlieferung

➤ Frage: Import in UK?



Sonstige Leistungen

▪ Sonstige Leistungen B2B

- Grundregel: Empfängerortsprinzip bleibt bestehen
- Keine Anwendung des EU-weiten Reverse Charge Verfahrens
- Einzelfallprüfung der Besteuerungspflichten in Großbritannien wird erforderlich

▪ Sonstige Leistungen B2C

- Grundregel: Sitz des leistenden Unternehmers bleibt bestehen
- Neu: Verlagerung des Orts der Leistung bei bestimmten Dienstleistungen an den Wohnsitz des Leistungsempfängers
 - z.B. Leistungen von Rechtsanwälten, Steuerberatern; Dienstleistungen im PR- und Werbebereich
- Einzelfallprüfung der Besteuerungspflichten in Großbritannien wird erforderlich

Vorsteuervergütung

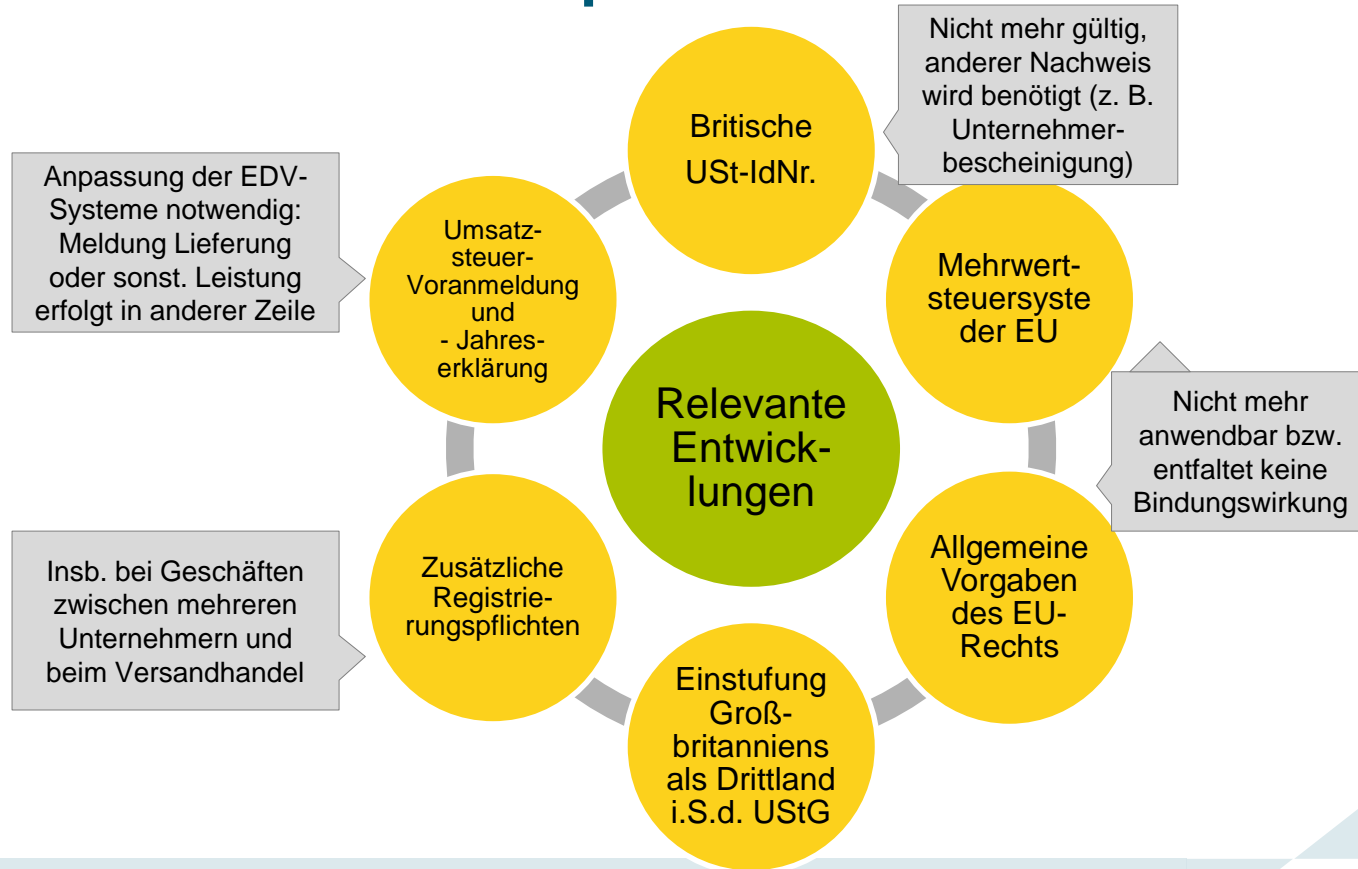
- **Vorsteuervergütungsverfahren für britische Unternehmer in Deutschland**
 - Antragsfrist für britische Unternehmer in Deutschland ist zukünftig der 30.06. (Bisher: 30.09.)
 - Online Portal des BZSt in Deutschland ist für die Antragstellung zu nutzen (Bisher: Online Portal in UK)
 - Mindestbetrag EUR 1.000,00 (Bisher: EUR 400,00)
- **Vorsteuervergütungsverfahren für deutsche Unternehmer in UK**
 - Antragsfrist ist künftig der 30.06.
 - Antragsverfahren ist noch nicht geklärt

Umsatzsteuerliche Implikationen

Handlungsempfehlungen:

- Anpassung der internen Prozesse für Leistungsbeziehungen mit Großbritannien
- Anpassung der EDV – Systeme
- Anpassung der Rechnungen und Belegnachweise
- Anpassungsbedarf für interne Kontrollsysteme, Compliance-Vorgaben und Handbücher

Umsatzsteuerliche Implikationen



Dipl.-Kff. Karin Korte



- Jahrgang 1982
- Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin
- Seit 2009 bei HLB Stückmann

- Tätigkeitsschwerpunkte:
 - Nationale und internationale Steuerberatung
 - Tax Compliance
 - Umsatzsteuerberatung
 - Financial Accounting

Kontaktdaten:

korte@stueckmann.de
+49 (0) 521 2993 - 358

Dipl.-Kfm. Prof. Dr. Eginhard Werner



Kontaktdaten:

werner@stueckmann.de
+49 (0) 521 2993 - 172

- Jahrgang 1962
- Of counsel, Steuerberater
- Seit 2001 bei HLB Stückmann

- Tätigkeitsschwerpunkte:
 - Nationale und internationale Beratung von Familiengesellschaften
 - Optimierung von Unternehmensstrukturen und Nachfolgeprozessen
 - Gestaltungsberatung zur Markenentwicklung und Markenbewertung
 - Insolvenzschadensprävention im Lieferantensystem bei Großunternehmen
 - Umsatzsteuer im Spezialistentum mit Einzelfragen einer Tax Compliance

Dr. Stückmann und Partner mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Bielefeld – Hamburg – München

Elsa-Brändström-Straße 7
33602 Bielefeld

Telefon: +49 521 299300
Telefax: +49 521 299305

info@stueckmann.de
www.stueckmann.de

© 2020 – HLB Stückmann.
HLB Stückmann is an independent member of HLB,
the global audit, tax and advisory network.

