

Umsatzsteuer

Neues aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung



1



2020

THEMA 1:

Umsetzung „Digitalpaket II“
bei E-Commerce

THEMA 2:

Deutsche Auslegung Organ-
schaft auf dem Prüfstand

THEMA 3:

Margenbesteuerung
Reiseleistungen



Liebe Leserin, lieber Leser,

das Coronavirus (SARS-CoV-2) hat Deutschland und die EU fest im Griff. Zur Bewältigung der wirtschaftlichen Nachteile wurden eine Vielzahl steuerlicher Vereinfachungsregelungen und Erleichterungen beschlossen. Neben der Erleichterung der Steuerstundungen wird bis Ende 2020 auf Vollstreckungsmaßnahmen und Säumniszuschläge unmittelbar betroffenen Unternehmen verzichtet.

Zudem liegt seit 30.04.2020 eine Formulierungshilfe zum Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes für die Fraktionen der CDU/CSU und SPD Fraktionen vor. Ziel ist eine nachhaltige Stabilisierung der wirtschaftlichen Entwicklung und die Sicherung von Beschäftigung. Danach sollen folgende steuerrechtliche Maßnahmen getroffen werden:

- Der Umsatzsteuersatz soll für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen zwischen 30.06.20 und 01.07.21 (Ausnahme: Abgabe Getränke) auf 7 % abgesenkt werden.
- Die Optionsfrist beim neuen § 2b UStG wird um weitere 2 Jahre verlängert.
- Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld sollen bis 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen Soll-Entgelt und Ist-Entgelt lohnsteuerfrei gestellt werden.
- Die Rückwirkungszeiträume in § 9 Satz 2 und § 20 Abs. 6 Satz 1 und 3 UmwStG werden vorübergehend verlängert, um Gleichlauf mit Verlängerung Rückwirkungszeitraumes in § 17 Abs. 2 Satz 4 UmwG durch Gesetz zur Abmilderung der Covid-19 Folgen zu erzielen.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre und freuen uns, wenn Sie bei Rückfragen und zur Diskussion direkt auf uns zukommen.

Ihr Carsten Ruder

INHALT

UMSATZSTEUER	3
EU-Kommission: Mitteilung zu den umsatzsteuerlichen Auswirkungen des Brexits	3
E-Commerce – Umsetzung der Neuregelung ab 2021 fraglich	3
Zinserlass bei einem gemeinsamen Irrtum des Leistenden und des Leistungsempfängers über Anwendung des § 13b UStG	5
Änderungen bei der Kleinunternehmerregelung durch das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz und Ausblick auf 2025	6
Handlungsbedarf für Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen zu niederländischen Einzelunternehmern	6
Unternehmereigenschaft bei Aufsichtsratsmitgliedern	7
Entwurf eines BMF-Schreibens zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen, Stellungnahme der BStBK vom 15.01.2020	7
Quick Fix „Konsignationslager-Regelung“ – Verwaltungsseitige Unzulänglichkeiten münden in Mehrarbeit für die Praxis	8
Dokumentation der Zuordnungsentscheidung von Eingangsumsätzen	9
Umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen als Lieferung oder sonstige Leistung – BMF-Schreiben vom 18.03.2020	10
USt-Organschaft, keine wirtschaftliche Eingliederung bei Darlehen	11
Personengesellschaft als Organgesellschaft auch bei Beteiligung von nicht finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliederten Personen	12
EuGH, Urteil vom 08.11.2018 – RS. C-502/17 C&D Foods – Vorsteuerabzug bei Anteilsveräußerung	13
Umsatzsteuerfreie Leistungen eines Dirigenten	13
EuGH zur Steuerbefreiung der Ausfuhr	14
Umsatzsteuerliche Behandlung der Abfindungszahlung des Mieters	15
Update zur Besteuerung der öffentlichen Hand	15
EuGH zur Umsatzsteuerpflicht von Subventionen	16
BFH-Urteil vom 26.06.2019 zum Zeitpunkt der Besteuerung	17
BFH vom 26.06.2019 zur Entgelterhöhung beim Verfall von Prämienpunkten	18
Neues zu den Quick Fixes 2020	19
Erweiterung der Margenbesteuerung von Reiseleistungen auf B2B-Geschäfte	20
Umsatzsteuerliche Organschaft: Deutsche Auslegung auf dem Prüfstand	20

UMSATZSTEUER

EU-Kommission: Mitteilung zu den umsatzsteuerlichen Auswirkungen des Brexits

Die EU-Kommission hat am 16.04.2020 eine aktualisierte Bekanntmachung zu den umsatzsteuerlichen Auswirkungen des Brexits herausgegeben. Ab dem 01.01.2021 ist danach das Vereinigte Königreich aus der Perspektive der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) als Drittland zu behandeln, sodass folgende Grundsätze gelten:

- Waren, die aus dem Vereinigten Königreich in die EU gelangen, sind dem Einfuhrverfahren zu unterwerfen.
- Waren, die aus der EU in das Vereinigte Königreich versandt werden, sind dem Ausfuhrverfahren zu unterwerfen..
- Für Einfuhren im Versandhandel aus dem Vereinigten Königreich in die EU besteht bei Waren bis zu einem Sachwert von 150 € die Möglichkeit zur Teilnahme am sog. Import-One-Stop-Shop (IOSS).
- Vorsteuervergütungsanträge richten sich nach den Grundsätzen für Anträge an Staaten außerhalb der EU (Drittstaaten).

Warenlieferungen, die vor dem Ende der Übergangszeit begonnen wurden, aber danach enden, sind noch als innergemeinschaftliche Umsätze zu behandeln. Vorsteuervergütungsanträge, die bis zum 31.03.2021 eingereicht werden, richten sich noch nach Regelungen für Vergütungsverfahren innerhalb der EU.

In Bezug auf Nordirland gelten die nachfolgenden Grundsätze bis zum 31.12.2024 weiter:

- Warenlieferungen zwischen Nordirland und den EU-Mitgliedstaaten werden als innergemeinschaftliche Umsätze betrachtet.
- Warenlieferungen zwischen Nordirland und anderen Teilen des Vereinigten Königreichs werden als Import und/oder Export betrachtet.
- Dienstleistungen zwischen Nordirland und den EU-Mitgliedstaaten werden hingegen als Transaktionen mit dem Drittland betrachtet.

E-Commerce – Umsetzung der Neuregelung ab 2021 fraglich

Die Neuregelung der Besteuerung des grenzüberschreitenden E-Commerce ab 2021 nach dem sog. „Digitalpaket II“ der EU-Kommission vom 05.12.2017 nimmt im Kanon der Maßnahmen der geplanten großen Umsatzreform eine zentrale Rolle ein. Aufgrund technischer Unzulänglichkeiten droht diesem nächsten wesentlichen Reformschritt im Zuge des Übergangs zur endgültigen Besteuerung im Bestimmungsland allerdings eine signifikante zeitliche Verschiebung.

Das Online-Business hat sich mit den Neuerungen der letzten Jahre arrangiert. Die 2019 eingeführten Elemente des sog. „Digitalpakets I“ –z. B. Besteuerung elektronisch erbrachter

Umsatzsteuerliche Auswirkungen des Brexits:

Vereinigtes Königreich ab 01.01.2021 als Drittland zu behandeln.

Ausnahme: Warenlieferungen mit Lieferbeginn vor dem 31.12.2020.

Vier Jahre gelten Sonderregelungen für Nordirland:

Warenlieferungen von und nach Nordirland gelten als innergemeinschaftliche Umsätze

Dienstleistungen von und nach Nordirland werden als Drittlandstransaktion eingestuft.

Hintergrund „Digitalpaket II“ als wesentlicher Schritt zur Besteuerung im Bestimmungsland.

Umgesetzte Neuregelungen im Rahmen „Digitalpaket I“.

OSS als zentrales Element zur Besteuerung im Bestimmungsland.

Geplante Neuregelung braucht OSS.

Technische Umsetzungsschwierigkeiten bei Finanzbehörden.

Zeitliche Verschiebung um Jahre möglich.

Fazit und Ausblick.

B2C-Dienstleistungen beim Empfänger oder Einführung einer EU-weiten 10.000-€-Geringfügigkeitsschwelle – wurden von der unternehmerischen Praxis gut auf- und angenommen. Zuletzt galt es, zum 01.01.2020 die Quick Fixes im innergemeinschaftlichen Warenverkehr und damit auch z. T. verschärfende Neuregelungen in Kernbereichen des E-Commerce (innergemeinschaftliche Lieferung/Verbringung) „compliant“ umzusetzen.

Die Umsetzung der Neuregelungen bedeutete (zwangsweise) auch, sich mit den verbundenen prozessualen Veränderungen erfolgreich auseinanderzusetzen. Dies gilt vor allem für die optionsweise Nutzung des sog. „One-Stop-Shops“ (OSS), also Erklärungen und Zahlungen von Umsatzsteuern, die aufgrund des Bestimmungslandprinzips in anderen EU-Staaten ausgelöst werden, beim deutschen Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) adressieren zu können. Ohne die Schaffung dieser EU-weiten einheitlich möglichen Erleichterung, sich der ansonsten ergebenden Registrier- und Deklarationspflichten im Ausland zu entledigen, wären jedwede Reformüberlegungen schon aufgrund der Befolgungskosten für die Unternehmen zum Scheitern verurteilt.

Die nächsten Schritte der großen Umsatzsteuerreform in der EU sind ab 01.01.2021 geplant und betreffen vor allem den B2C-Versandhandel. Die derzeitige Versandhandelsregel soll durch die Regelung des sog. „innergemeinschaftlichen Fernverkaufs von Gegenständen“ ersetzt werden. Das bedeutet, dass Online-Händler durch Warenlieferungen an Endverbraucher in anderen EU-Staaten im jeweiligen EU-Staat (= Bestimmungsland) steuerpflichtige Umsätze tätigen, wenn ihr Handelsvolumen nicht EU-weit insgesamt unter 10.000 € p. a. bleibt. Das OSS-Verfahren ist hierbei wiederum für einen praktikablen Umgang mit den sich mitunter vervielfachenden Registrierungs- und Deklarationspflichten im EU-Ausland angedacht.

Neben der nationalgesetzlichen Umsetzung des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs müssen die EU-Staaten daher den erheblichen Ausbau ihrer finanzbehördlichen IT-Infrastruktur für das steigende OSS-Volumen bis Ende 2020 erledigen. Dies scheint sich zum „Flaschenhals“ zu entwickeln, denn das niederländische Finanzministerium hat in einem Schreiben vom 27.02.2020 an die Legislative vorgetragen, dass es wegen Personalfuktuation sowie komplexer und veralteter IT-Strukturen mit dem Umsetzungsdatum 01.01.2021 vor Problemen stehe. Zurzeit werde daher geprüft, wie und wann welche Maßnahmen noch umgesetzt werden können. Noch sei ungewiss, welche Alternativen in Abstimmung mit der EU-Kommission möglich und praktikabel seien. Die Folgeinformation zum Sachstand solle noch vor dem Sommer 2020 erfolgen.

Vor diesem Hintergrund, wegen des Umstands, dass die deutsche Finanzverwaltung dem Vernehmen nach vor ähnlichen Problemen steht (die coronabedingt sicher nicht kleiner geworden sind), sowie aufgrund der Erkenntnis aus der Vergangenheit, dass die von den Finanzbehörden der EU-Staaten verwendeten IT-Systeme ohnehin noch Inkongruenzen aufweisen, erscheint eine pünktliche Umsetzung zum 01.01.2021 fraglich. Angeblich ist eine Verschiebung um mindestens drei Jahre auf den 01.01.2024 im Gespräch.

Zeitliche Verschiebungen sind bei EU-forcierten Gesetzesänderungen nichts Neues oder Ungewöhnliches. Ein Beispiel hierfür sind die ein Jahr später als geplant eingeführten Quick Fixes. Doch schon diese (leichte) Verzögerung bedeutet, dass sich die weiteren Reformschritte länger in die Zukunft ziehen. Sollten sich die vorgenannten IT-bedingten Verzögerungen tatsächlich bewahrheiten, hätte dies eine weitere Verschiebung für den Versandhandel von drei oder gar mehr Jahren zur Folge. Des Weiteren wäre wohl mit dem Abschluss der sich daran anknüpfenden Maßnahmen, die beispielsweise auf die enormen praktischen Umsatzsteuerprobleme beim B2B-Handel bzw. innerhalb der gängigen Fulfillment-Strukturen gerichtet sind, schwerlich noch in der laufenden Dekade zu rechnen. Mit Spannung

bleibt also abzuwarten und zu beobachten, wie die weiteren Verlautbarungen der EU-Finanzbehörden bis zum Sommer sowie danach aussehen und welcher angepasste Reformfahrplan dabei am Ende herauskommt.

In der Verlautbarung vom 08.05.2020 hat die EU-Kommission vorgeschlagen, die Umsetzung des „Digitalpakets II“ vom 01.01.2021 um sechs Monate auf den 01.07.2021 zu verschieben. Als Grund für diesen Vorschlag wird angegeben, so den Mitgliedstaaten und Unternehmen wegen der derzeitigen coronabedingten Krisensituation mehr Zeit geben zu wollen, sich auf die neuen Mehrwertsteuerregeln für den E-Commerce einzustellen. Ob es tatsächlich eine Verschiebung von drei Jahren geben wird, ist weiterhin offen: Bedeutet dieser Schritt, dass die EU-Kommission auch weiteren zeitlichen Verschiebungen bis hin zu drei Jahren offen gegenübersteht? Oder ist zu folgern, dass die EU-Kommission genau dies ablehnt, hätte sie ansonsten doch gleich statt der nun auf dem Tisch liegenden sechsmonatigen Verschiebung eine längere vorschlagen können? In der unternehmerischen Praxis kann man jedenfalls darangehen, Projektpläne zeitlich neu zu ordnen. Unbefriedigend ist, dass man nicht weiß, ob dies nicht (mindestens) noch einmal erforderlich sein wird. Es bleibt (leider) spannend ...

Zinserlass bei einem gemeinsamen Irrtum des Leistenden und des Leistungsempfängers über Anwendung des § 13b UStG

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 26.09.2019 entschieden, dass die beim Leistungsempfänger entstehenden Zinsen aus der Versagung des Vorsteuerabzugs bei einem gemeinsamen Irrtum des Leistenden und des Leistungsempfängers über die Anwendbarkeit des § 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) aus sachlichen Billigkeitsgründen zu erlassen sind.

Im vorliegenden Fall bezog der zum Vorsteuerabzug berechtigte Kläger Bauleistungen. Der leistende Unternehmer erteilte Rechnungen mit einem gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer, worauf der Kläger den Vorsteuerabzug geltend machte. Die Beteiligten übersahen, dass auf die Leistungen § 13b UStG anzuwenden war und sich die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger verlagerte. Das Finanzamt vereinnahmte die für die Leistung geschuldete Steuer somit vom vermeintlichen statt vom wirklichen Steuerschuldner. Der leistende Unternehmer berichtigte nach Bekanntwerden des Irrtums seine Rechnungen mit Steuerausweis und trat den sich hieraus ergebenden Vergütungsanspruch gegenüber dem Finanzamt an den Leistungsempfänger ab.

Grundsätzlich gilt, dass die Festsetzung von Zinsen rechtmäßig und nicht zu erlassen ist, wenn der Schuldner der Steuernachforderung einen Liquiditätsvorteil erlangt hat.

Maßgeblich ist dabei eine nur auf den Schuldner bezogene Liquiditätsbetrachtung. Auch eine sog. „Null-Situation“, bei der keine Umsatzbesteuerung beim Leistenden eintritt und der Leistungsempfänger keine Vorsteuer abziehen kann, rechtfertigt keinen Billigkeitserlass zugunsten des Unternehmers, der seine Umsätze zu Unrecht nicht versteuert hat.

Eine Billigkeitsmaßnahme stellt allerdings immer auf den Einzelfall ab und ist atypischen Ausnahmefällen vorbehalten.

In der vorliegenden Konstellation handelte es sich nach Auffassung des BFH um solch einen gesetzlich nicht bedachten Ausnahmefall, bei dem der klagende Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug aus einer in Rechnungen ausgewiesenen, aber gesetzlich nicht geschuldeten Steuer geltend machte, von der feststand, dass der Rechnungsaussteller sie ordnungsgemäß abgeführt hatte.

Letzte Meldung: Verschiebung um sechs Monate ist Fakt!

Billigkeitserlass von Zinsen ist bei einem gemeinsamen Irrtum über eine Steuerschuldnerschaft möglich.

Zinsfestsetzung ist rechtmäßig, wenn Liquiditätsvorteil erlangt wurde.

Grundsatz: Liquiditätsvorteil ist aus Sicht des jeweiligen Schuldners zu bestimmen; auch sog. „Null-Situation“ rechtfertigt Zinsfestsetzung.

Ausnahme: Gemeinsamer Irrtum bei folgerichtiger Besteuerung rechtfertigt Gesamtbetrachtung des Liquiditätsvorteils.

Neuerungen zu § 19 UStG (Kleinunternehmerregelung).

Anwendungsvoraussetzungen der nationalen Kleinunternehmerregelung.

Umsatzgrenzen: vorangegangenes und laufendes Kalenderjahr.

Anhebung der Umsatzgrenze des vorangegangenen Kalenderjahres auf 22.000 €.

Weitere Neuerung auf EU-Ebene; Kleinunternehmerregelung ab 2025 EU-weit gültig.

Niederländische Einzelunternehmer haben zum 01.01.2020 eine neue USt-IdNr. erhalten.

Kontaktieren Sie Ihre Geschäftspartner in den Niederlanden.

Aufgrund der Besonderheit des gemeinsamen Irrtums des Leistenden und des Leistungsempfängers hinsichtlich der Anwendbarkeit von § 13b UStG und der auf dieser Grundlage fehlerhaften, aber folgerichtigen Besteuerung durch beide Beteiligte kommt es nicht in Betracht, für die Liquiditätsbeurteilung ausschließlich auf das Schuldverhältnis zwischen Leistungsempfänger und Finanzamt abzustellen.

Dass den Rechnungsberichtigungen des Leistenden keine Rückwirkung zukommt, ist nach BFH-Ansicht bei einer liquiditätsmäßigen Betrachtung für Zwecke des Billigkeitserlasses unerheblich.

Änderungen bei der Kleinunternehmerregelung durch das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz und Ausblick auf 2025

Ende 2019 wurde seitens des Bundestags und des Bundesrats das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz (BEG III) verabschiedet. Eine der dort beschlossenen Neuerungen ist die Änderung im Zusammenhang mit der sog. Kleinunternehmerregelung, die in § 19 Umsatzsteuergesetz (UStG) geregelt ist.

Die vorgenannte Regelung führt dazu, dass sich gewisse Unternehmer nicht in vollem Umfang sämtlichen Regelungen des UStG zu unterwerfen haben. Bei § 19 UStG handelt es sich folglich um eine Vereinfachungsregelung. Ihre Anwendung ist insbesondere von gewissen Eingangsvoraussetzungen abhängig: der Höhe der Umsätze des vorangegangenen und des laufenden Kalenderjahres eines Unternehmers.

Die konkrete Neuerung des BEG III bezieht sich auf die grundsätzlich steuerpflichtigen Umsätze des vorangegangenen Kalenderjahres. Unterschreitet ein Unternehmer die genannte Umsatzgröße des vorangegangenen Kalenderjahres, wird er nicht zur Umsatzsteuer herangezogen.

Die Umsatzgröße des vorangegangenen Kalenderjahres wurde um 4.500 € von 17.500 € auf nunmehr 22.000 € angehoben. Die Umsatzgrenze des laufenden Kalenderjahres von 50.000 € wurde nicht heraufgesetzt. Die genannte Neuerung gilt seit dem 01.01.2020.

Auf europäischer Ebene hat es im Februar 2020 weitere Neuerungen für Kleinunternehmer gegeben. Mit Datum vom 18.02.2020 hat der Rat der EU Vereinfachungen beschlossen, nach denen die Kleinunternehmerregelung künftig auch für ausländische Unternehmer anzuwenden ist. Bislang gelten die Vereinfachungsvorschriften nur für inländische Unternehmer. Diese Neuerung soll ab dem 01.01.2025 gelten.

Handlungsbedarf für Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen zu niederländischen Einzelunternehmern

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat in einem Schreiben vom 22.11.2019 darüber informiert, dass die zuständigen Behörden in den Niederlanden neue Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (USt-IdNr.) an niederländische Einzelunternehmer erteilt haben. Diese sind verpflichtend ab dem 01.01.2020 für innergemeinschaftliche Umsätze zu verwenden – mit der Folge, dass die bisherigen USt-IdNr. ihre Gültigkeit verlieren.

Von dieser Änderung sind „nur“ niederländische Einzelunternehmer (Eenmanszaak) betroffen. Insbesondere USt-IdNr. von Kapitalgesellschaften (z. B. der niederländischen B.V.) sind von dieser Umstellung nicht betroffen.

Sollten Sie Liefer- oder Leistungsbeziehungen mit niederländischen Einzelunternehmern haben, dann empfehlen wir dringend, die neue USt-IdNr. rechtzeitig von Ihren betroffenen Kunden zu erfragen und sie zu verwenden, denn für Warenlieferungen oder sonstige Leistungen an niederländische Einzelunternehmer, die nach dem 31.12.2019 erfolgt sind, wird die neue USt-IdNr. benötigt.

So denn im Zeitpunkt der Lieferung keine gültige USt-IdNr. Ihres Kunden vorliegt, wird Ihnen die Steuerfreiheit für diese innergemeinschaftliche Lieferung versagt werden und die Lieferung ist als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln. Dies gilt insbesondere auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der deutsche Gesetzgeber die Angabe einer gültigen USt-IdNr. als Voraussetzung einer steuerfreien Lieferung und gültigen Rechnung ansieht.

Unternehmereigenschaft bei Aufsichtsratsmitgliedern

Bislang sind Aufsichtsräte umsatzsteuerlich – analog zur ertragsteuerlichen gesetzlichen Qualifikation – als selbstständige Unternehmer angesehen worden. In Änderung seiner ständigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) diese Sichtweise jetzt zumindest für Aufsichtsräte mit Festvergütungen aufgegeben. Trägt der Aufsichtsrat danach kein Vergütungsrisiko, ist er nicht als Unternehmer tätig.

Bei dieser Beurteilung knüpft das Gericht an ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 13.06.2019 an, das allerdings den Besonderheiten des niederländischen Stiftungsrechts Rechnung getragen hat, wonach das Aufsichtsratsmitglied individuell keine Verantwortung aus den Handlungen trägt oder für Schäden haftet. Wenn danach nur eine Festvergütung beansprucht wird, liegt gar kein wirtschaftliches Risiko vor, sodass es am typischen Merkmal einer unternehmerischen Tätigkeit fehlt.

Zur Frage der Verantwortlichkeit und Haftung nach deutschem Aktienrecht äußert sich der BFH nicht. Er hat auch ausdrücklich offengelassen, ob für den Fall der variablen Vergütung an der Unternehmereigenschaft festzuhalten ist.

Für die Praxis könnten unter Berufung auf diese Rechtsprechung alle offenen Steuerfestsetzungen berichtigt werden. Die Finanzverwaltung hat sich bislang nicht zur Anwendung der Rechtsprechung geäußert. Vermutlich wird solange eine Beibehaltung der bisherigen Vorgehensweise aus Vertrauensschutzgründen nicht beanstandet werden. Im Falle von nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen kann aber eine Korrektur auch für die Vergangenheit durchaus attraktiv sein. Eine Haftung nach § 14c Umsatzsteuergesetz (UStG) kann aus dem Ausweis von Umsatzsteuer in einer Abrechnung in Form einer Gutschrift seitens des Unternehmens gegenüber dem Aufsichtsrat lt. Ansicht des BFH jedenfalls nicht abgeleitet werden, da die Gutschrift dann nicht einer Rechnung im Sinne des UStG gleichsteht, wenn sie gegenüber einem Nichtunternehmer erfolgt.

Entwurf eines BMF-Schreibens zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen, Stellungnahme der BStBK vom 15.01.2020

Die Bundessteuerberaterkammer (BStBK) hat zu dem Entwurf eines Anwendungsschreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheinen wie folgt Stellung genommen:

Eine gültige USt-IdNr. ist für innergemeinschaftliche Lieferungen verpflichtend.

Aufsichtsräte mit Festvergütung sind keine Unternehmer.

Die Frage der Unternehmereigenschaft bei variabler Vergütung ist offen.

Berichtigung für alle noch offenen Fälle möglich und bei ganz oder teilweise fehlender Vorsteuerberechtigung zu empfehlen!

Die BStBK zum Entwurf BMF Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine.

Übergangsregelung.

Nicht- und Teileinlösung von Einzweck-Gutscheinen.

Ausstellung und Einlösung von Einzweck-Gutscheinen bei Sortimentsänderung.

Änderung der Eigenschaft als Kleinunternehmer.

Steuerbefreiung und Reverse-Charge-Verfahren.

BMF-Schreiben mit zusätzlichen Pflichten.

Hintergrund Quick Fix „Konsi-Lager“.

Das BMF plant erfreulicherweise eine Übergangsfrist, die eine andere umsatzsteuerliche Behandlung vor der Veröffentlichung nicht beanstandet.

Der Einzweck-Gutschein unterliegt bereits im Zeitpunkt der Ausstellung der Umsatzbesteuerung. Die Umsatzsteuer wird grundsätzlich bei Nichteinlösung nicht korrigiert, es sei denn, dass das Entgelt zurückerstattet wird. Die BStBK regt in diesem Zusammenhang an, ein Beispiel im Anwendungserlass aufzunehmen, wie bei einer Teileinlösung verfahren werden soll.

Die BStBK ergänzt, dass anhand des Entwurfes weiterhin unklar ist, wie bei einer Sortimentsänderung zwischen der Ausstellung und Einlösung des Einzweck-Gutscheins zu verfahren ist.

Aus diesem Grund empfiehlt die BStBK eine Regelung aufzunehmen, die begründet, dass ein Einzweck-Gutschein nur vorliegt, wenn der Ort der Lieferung und die geschuldete Umsatzsteuer feststehen. Des Weiteren sollte der Umsatzsteuersatz verwendet werden, der zum Zeitpunkt des Kaufes des Gutscheines relevant war. Abschließend sollte klargestellt werden, wie der Unternehmer nachweist, dass zum Verkauf des Gutscheins ein Einzweck-Gutschein vorlag.

Darüber hinaus sollte vermittelt werden, wie die Behandlung erfolgt, wenn der Unternehmer zum Zeitpunkt der Ausstellung eines Einzweck-Gutscheins die Kleinunternehmerregelung anwendet und die Eigenschaft bei Einlösung jedoch weggefallen ist.

Ebenfalls hofft die BStBK auf die Klarstellung, dass die Steuerbefreiung bei Einzweck-Gutscheinen nicht anwendbar ist. Des Weiteren sollte geklärt werden, wie vorzugehen ist, wenn die Einzweck-Gutscheine an Unternehmen verkauft werden, bei denen grundsätzlich das Reverse-Charge-Verfahren angewandt wird. Die BStBK wünscht sich hierbei konkrete Beispiele und Aussagen.

Quick Fix „Konsignationslager-Regelung“ – Verwaltungsseitige Unzulänglichkeiten münden in Mehrarbeit für die Praxis

Die EU-weite Vereinheitlichung der Vereinfachung für Konsignationslager seit dem 01.01.2020 bedeutet endlich grundsätzlich klare Verhältnisse für diesen bis dato nationalrechtlich unterschiedlich behandelten Bereich. Diese begrüßenswerte Entwicklung hat jedoch einen bitteren Beigeschmack erhalten, seitdem infolge einer Verlautbarung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 28.01.2020 die Neuregelung zumindest übergangsweise über die eigentlichen Anforderungen der gesetzlichen Neuregelung hinaus mit zusätzlichen Pflichten für die betriebliche Praxis verbunden ist.

Im heutigen Wirtschaftsleben erfolgt die Lagerkostenoptimierung abnehmerseitig nicht selten durch Just-in-time-Lieferungen. Um möglichen Konventionstrafen vorzubeugen, richten Zulieferer daher ortsnahe bei den Abnehmern Pufferbestände in sog. Konsignationslagern (Konsi-Lägern) ein. Betroffenen Zulieferern aus anderen EU-Staaten war und ist daran gelegen, die Bestückung dieser Konsi-Läger und damit die grenzüberschreitenden Lieferungen umsatzsteuerlich so einfach wie möglich an im Vorfeld feststehende Abnehmer zu administrieren. Das Angebot einer erleichterten Handhabe (= unmittelbar innergemeinschaftliche Lieferung an den Abnehmer statt zunächst innergemeinschaftliches Verbringen gefolgt von einer Anschlusslieferung im Staat des Konsi-Lagers) war nationalrechtlich zerfasert. Dem wurde mit der Neuregelung ein Ende gesetzt.

Die Anwendung der neuen Konsi-Lager-Regelung ist allerdings an eine Vielzahl von Voraussetzungen gebunden. Zu diesen zählt die vollständige und zeitgerechte Meldung des grenzüberschreitenden Gelangens der Waren im Zuge der Lagerbestückung in der Zusammenfassenden Meldung (ZM). Der Zulieferer (= Konsi-Lager-Betreiber) ist demnach verpflichtet, eine Lagerbestückung bis zum 25. Tag des Folgemonats zum Meldezeitraum in der ZM zu melden, in der die vom Abnehmer ihm gegenüber verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) enthalten ist. Entsprechendes gilt für die USt-IdNr. des Ersatzabnehmers bei einem ggf. im Rahmen des Zulässigen vorgenommenen Erwerberwechsel.

Verlangt die Anwendung der Neuregelung damit zwingend die entsprechende flankierende Meldung über die ZM, sollte dies systemisch idealerweise im gewohnten betrieblichen Prozess abbildbar sein. Diese gemeinsame einheitliche ZM scheidet allerdings zurzeit und bis auf Weiteres daran, dass lt. des o. g. BMF-Schreibens die Angaben im Zusammenhang mit der Konsi-Lager-Regelung „aus organisatorischen Gründen“ nicht im bestehenden Verfahren vorgenommen werden können. Betroffene Zulieferer sind daher gezwungen, die Angaben zur Konsi-Lager-Regelung in einem gesonderten Verfahren zu melden, also ggf. neben einer ZM mit den übrigen innergemeinschaftlichen B2B-Transaktionen (Dienstleistungen, Dreiecksgeschäften oder [normalen] Lieferungen außerhalb eines Konsi-Lagers). Dem Vernehmen nach ist die Durchführung dieses gesonderten Verfahrens bis mindestens Oktober 2020 erforderlich.

Für das besondere Meldeverfahren im Zusammenhang mit der Konsi-Lager-Regelung ist der seitens der Finanzverwaltung bereitgestellte Vordruck zu nutzen (Bereitstellung über: www.formulare-bfinv.de). Der Vordruck kann entweder online ausgefüllt und übermittelt oder offline ausgefüllt und an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) versendet werden (Adresse: konsignationslager@bzst.de-mail.de). Im Gegenzug erhält das meldende Unternehmen eine Eingangsbestätigung entweder direkt am Bildschirm (bei Übermittlung) oder ins eigene E-Mail-Postfach (bei Versand).

Unterm Strich bedeutet das gesonderte Meldeverfahren letztlich, dass aus den Unzulänglichkeiten der Finanzverwaltung Mehrbelastungen für die betriebliche Praxis resultieren. Man „will“ verwaltungsseitig (und muss auch vor dem Hintergrund der EU-weit einheitlichen Einführung der Quick Fixes), „kann“ aber nicht, was durch Extrapflichten der betroffenen Unternehmer kompensiert wird. Dies ist leider kein Einzelfall, wie die sich andeutende signifikante zeitliche Verschiebung bei der Reform der E-Commerce-Umsatzbesteuerung zeigt. Dies erscheint verwunderlich, waren doch auch die Vertreter der Finanzverwaltungen in die (langjährigen) Verhandlungen der Reformüberlegungen involviert. Dass dabei anscheinend die erforderlichen, ggf. erst zu schaffenden organisatorischen oder technischen Anforderungen nicht ausreichend fokussiert wurden, ist nicht nachvollziehbar und erscheint fahrlässig. Für die Praxis verbleibt die Herausforderung, mit diesem reformgetriebenen „Rein in die Kartoffeln“ und dem inhaltlichen und/oder zeitlich begrenzten „Raus aus den Kartoffeln“ bei der Anpassung der umsatzsteuerlichen Compliance-Prozesse umzugehen.

Dokumentation der Zuordnungsentscheidung von Eingangsumsätzen

Der Vorsteuerabzug ist bei einem Leistungsempfänger nur möglich, wenn die Leistung u. a. für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt wurde. Insbesondere bei solchen Leistungen, die vom Leistungsempfänger sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden, kann diese Zuordnungsentscheidung zum unternehmerischen oder nicht unternehmerischen Bereich erforderlich sein. Wird die Entscheidung nicht (rechtzeitig) dokumentiert, ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Umfangreiche Voraussetzungen der Konsi-Lager-Regelung, u. a. ZM.

Verwaltungsseitige „organisatorische Gründe“ verhindern einheitlichen Prozess.

Übermittlung per Online-Formular oder Versand an DE-Mail-Postfach des BZSt (siehe auch: www.bzst.de).

Fazit: Administrative Mehrbelastung für betroffene Unternehmen.

Vorsteuerabzug vs. Verwendung der erhaltenen Leistung. Zuordnungsentscheidung erforderlich, soweit sowohl betrieblich als auch privat nutzbar.

Europarechtskonformität der Ausschlussfrist (zeitnah, spätestens bis zum 31. Juli des Folgejahres)?

Entscheidung des EUGH führt zu Änderung der Verwaltungspraxis.

Bislang ertragsteuerliche Leasingerlasse maßgeblich.

Zukünftig zwei Kriterien entscheidend:

Klausel zum Eigentumsübergang (ggf. Kaufoption).

Erkennbarkeit, dass bei normalem Vertragsablauf Eigentum automatisch übergeht.

Bei Kaufoption keine erhebliche Summe zu entrichten.

Umsatzsteueranwendungserlass geändert, Regelbeispiele.

Mit Beschluss vom 18.09.2018 bittet der Bundesfinanzhof (BFH) den Europäischen Gerichtshof (EuGH) um Klärung, inwieweit ein Mitgliedstaat eine Ausschlussfrist für die Zuordnung zum Unternehmensbereich vorsehen darf und welche Rechtsfolgen eine nicht (rechtzeitig) getroffene Zuordnungsentscheidung hat. Gemäß derzeitiger Verwaltungsauffassung muss die Zuordnungsentscheidung zeitnah, spätestens aber bis zum 31. Juli des Folgejahres getroffen werden.

Sollte der EuGH zu der Entscheidung gelangen, dass diese (nationale) Ausschlussfrist und die damit verbundenen Rechtsfolgen nicht mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinbar sind, würde das die Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs bei einer gemischten Leistung deutlich erleichtern.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen als Lieferung oder sonstige Leistung – BMF-Schreiben vom 18.03.2020

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen und ihre Einordnung als Lieferung oder sonstige Leistung ist seit Langem eine komplexe umsatzsteuerrechtliche Streitfrage. Mit dem Schreiben vom 18.03.2020 reagiert das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nun auf eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und ändert entsprechende Abschnitte im Umsatzsteueranwendungserlass.

Bislang vertrat das BMF die Auffassung, dass die Übergabe eines Gegenstandes im Rahmen von Leasingverträgen dann als Lieferung vom Leasinggeber an den Leasingnehmer anzusehen war, wenn der Leasingnehmer nach den vertraglichen Vereinbarungen und deren tatsächlicher Durchführung berechtigt war, wie ein Eigentümer über den Leasinggegenstand zu verfügen. Hierfür war in der Regel auf die einkommensteuerrechtliche Zurechnung des Leasinggegenstandes abzustellen.

In seiner Entscheidung urteilte der EuGH jedoch, dass die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) dahin gehend auszulegen sei, dass für die Qualifizierung eines Leasingvertrages als Lieferung folgende zwei Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

Zum einen muss der Vertrag ausdrücklich eine Klausel zum Übergang des Eigentums an dem Leasinggegenstand vom Leasinggeber auf den Leasingnehmer enthalten. Eine Kaufoption soll dafür ausreichen.

Zum anderen muss zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung objektiv und deutlich aus den Vertragsbestimmungen hervorgehen, dass das Eigentum am Gegenstand automatisch auf den Leasingnehmer übergehen soll, wenn der Vertrag bis zum Vertragsablauf normal ausgeführt wird. Dies ist nach Ansicht des EuGH bei einer formal völlig unverbindlichen Kaufoption dann der Fall, wenn die Optionsausübung aufgrund der finanziellen Vertragsbedingungen – im Gegensatz zur etwaigen Rückgabe oder weiteren Anmietung des Gegenstandes – in Wirklichkeit die einzig wirtschaftlich rationale Alternative für den Leasingnehmer ist. Beispielhaft führt der EuGH hierfür die Situation an, dass nach dem Vertrag zum Zeitpunkt, zu dem die Option ausgeübt werden darf, die Summe der vertraglichen Raten dem Verkehrswert des Gegenstandes einschließlich der Finanzierungskosten entspricht und der Leasingnehmer wegen der Ausübung der Option nicht zusätzlich eine erhebliche Summe entrichten muss.

Da diese Auslegung dem Umsatzsteueranwendungserlass entgegenstand, hat das BMF die entsprechenden Regelungen nun geändert. Hierfür hat es die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Leasingverträgen von den einkommensteuerrechtlichen Leasingerlassen

entkoppelt und die vom EuGH entwickelten Voraussetzungen samt Regelbeispiel in den Umsatzsteueranwendungserlass aufgenommen.

In Zukunft soll daher nur dann eine Lieferung angenommen werden, wenn der Leasingvertrag die obigen zwei Voraussetzungen erfüllt.

Das BMF definiert die „erhebliche Summe“, die für die Annahme einer Lieferung vom Leasingnehmer nicht zusätzlich zur Optionsausübung entrichtet werden darf, als einen Betrag, der 1 % des Verkehrswertes des Gegenstandes im Zeitpunkt der Optionsausübung übersteigt.

Diese Grundsätze sollen zudem sinngemäß auch für die Überlassung von Gegenständen außerhalb von Leasingverträgen, wie Mietverträge im Sinne des § 535 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) mit Recht zum Kauf, gelten.

Anzuwenden sind die neuen Regelungen in allen offenen Fällen, wobei es jedoch – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs – nicht beanstandet wird, wenn die Beteiligten bei vor dem 18.03.2020 abgeschlossenen Leasing- und Mietverträgen die alten Vorschriften anwenden.

Hinsichtlich der Praxis gilt es daher, Altverträge auf ihre Vereinbarkeit mit den neuen Grundsätzen hin zu überprüfen. Bei Abschluss von neuen Verträgen bieten sich nun aber konkrete Gestaltungsmöglichkeiten, um die Einordnung der Leistung als Lieferung oder sonstige Leistung zu bestimmen.

USt-Organschaft, keine wirtschaftliche Eingliederung bei Darlehen

Das Thema der umsatzsteuerlichen Organschaft (USt-Organschaft) beschäftigt die Gerichte schon seit Längerem sehr intensiv.

Im November 2019 kam es seitens des Bundesfinanzhofes (BFH) zu einer weiteren interessanten Entscheidung, diesmal bezüglich der sog. wirtschaftlichen Eingliederungsvoraussetzung.

Eine USt-Organschaft ist gegeben, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse sowohl finanziell, wirtschaftlich als auch organisatorisch in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist. Die wirtschaftliche Eingliederung verlangt, dass eine enge wirtschaftliche Verbundenheit zwischen der Organgesellschaft und dem Organträger vorliegt.

Fraglich war im vorliegenden Fall, ob auch die Gewährung von Darlehen eine wirtschaftliche Eingliederung begründen könnte. Dabei kann die wirtschaftliche Eingliederung auf entgeltlichen Leistungen des Organträgers gegenüber seiner Tochtergesellschaft (Organgesellschaft) beruhen (die unentgeltliche Erbringung ist folglich nicht ausreichend), wenn diesen für das Unternehmen der Organgesellschaft mehr als nur unwesentliche Bedeutung zukommt. Die Leistungen müssen jedoch im Rahmen einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und damit nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen erbracht werden.

Diese Voraussetzungen wurden im vorliegenden Urteilsfall seitens des BFH verneint, da die ausschließliche Vergabe von Darlehen an eine Tochtergesellschaft dem nicht unternehmerischen Bereich eines Anteilseigners zuzuordnen ist; dies gelte insbesondere dann, wenn man sich mit der Darlehensvergabe nicht auch an den Markt – wie an ein Kreditinstitut – wende.

Anwendung bei Kaufoption eingeschränkt.

Anwendbarkeit auf alle offenen Fälle mit Übergangsregelung.

Prüfung von Altfällen wird empfohlen.

Umsatzsteuerliche Organschaft/
wirtschaftliche Eingliederung.

Eingliederungsvoraussetzungen zur
Begründung einer umsatzsteuerlichen
Organschaft.

Steuerliche Bewertung der Gewährung
von Darlehen durch den Organträger
an seine Tochtergesellschaft.

Darlehensvergabe an eine Tochtergesellschaft ist nicht dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen, wenn dies nicht auch am Markt geschieht.

Fazit: Weitere Einzelfallentscheidung, die hilfreich ist, aber die Handhabung der Organshaft nicht grundlegend erleichtert.

FG Berlin-Brandenburg zum Ausschluss von Personengesellschaften bei Beteiligung von natürlichen Personen.

Eine finanzielle Eingliederung ist bei Personengesellschaften nur bei 100 %-Beteiligungen möglich.

Fehlender Formzwang.

Zur Vorabentscheidung wurden die streitigen Fragen dem EuGH vorgelegt (EUGH C-868/19).

Im Ergebnis lässt sich festhalten, dass nicht jede wirtschaftliche Tätigkeit des Organträgers ausreichend ist, um die wirtschaftliche Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger zu begründen. Es bleibt daher weiterhin eine einzelfallbezogene Betrachtung, was die Handhabung der USt-Organshaft in der Praxis nicht grundlegend erleichtern wird.

Personengesellschaft als Organgesellschaft auch bei Beteiligung von nicht finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliederten Personen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg äußert in seinem Beschluss vom 21.11.2019 Zweifel daran, dass die Beschränkung des Tatbestandsmerkmals „Organgesellschaft“ in § 2 Abs. 2 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) auf juristische Personen und Personengesellschaften, bei denen Gesellschafter neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind (100 %-Beherrschung), vereinbar mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) ist.

Im zugrunde liegenden Sachverhalt waren an der Klägerin, einer GmbH & Co. KG (Organgesellschaft), eine Komplementär-GmbH sowie als Kommanditisten eine GbR, zwei natürliche Personen und eine weitere GmbH (Organträgerin) beteiligt. Letztere besaß gemäß Gesellschaftsvertrag sechs Stimmen, während die weiteren Gesellschafter über jeweils eine Stimme verfügten, sodass die GmbH sämtliche Beschlüsse mit einfacher Mehrheit fassen konnte.

Die Finanzverwaltung verneinte jedoch das Organschaftsverhältnis, da eine Personengesellschaft nur dann finanziell eingegliedert sein könne, wenn deren Gesellschafter neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Somit dürften keine natürlichen Personen an der Organgesellschaft beteiligt sein.

Begründet wird dies damit, dass bei Personengesellschaften kein Formzwang in Bezug auf das Stimmrecht bestehe, weshalb das grundsätzlich geltende Einstimmigkeitsprinzip auch durch mündliche Vereinbarungen durch ein Mehrheitsprinzip ersetzt werden und es somit zu Nachweisschwierigkeiten kommen kann.

Dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) wird deshalb zur Vorabentscheidung die Frage vorgelegt, ob diese Regelung Art. 11 Abs. 1 MwStSystRL, wonach eine Gruppe von finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eng miteinander verbundenen Personen die Möglichkeit hat, eine Mehrwertsteuergruppe zu bilden, entgegensteht.

Sollte die vorgelegte Frage bejaht werden, hat der EuGH weiterhin zu klären, ob die MwStSystRL – unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeits- und Neutralitätsgrundsatzes – den Ausschluss von Personengesellschaften (mit natürlichen Personen als Gesellschafter) von einer umsatzsteuerrechtlichen Organgesellschaft wegen des fehlenden Formzwangs rechtfertigen kann.

Schließlich sei zu klären, ob es einer Anwendung der MwStSystRL entgegenstehe, wenn der nationale Gesetzgeber die Absicht zur Vorbeugung von Steuerhinterziehungen oder -umgehungen nicht bereits bei Erlass der Maßnahme gefasst hat.

EuGH, Urteil vom 08.11.2018 – RS. C-502/17 C&D Foods – Vorsteuerabzug bei Anteilsveräußerung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte über die Frage zu entscheiden, ob einer Holdinggesellschaft das Recht auf Vorsteuerabzug für Ausgaben zusteht, die in Zusammenhang mit einer beabsichtigten Veräußerung von Anteilen an einer Einzelgesellschaft getätigt wurden. Darüber hinaus wurde die Frage gestellt, ob der Verkauf der Anteile überhaupt eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt.

Vorliegend hielt eine dänische Gesellschaft 100 % der Anteile an einer Holding, die wiederum 100 % der Anteile an einer Einzelgesellschaft hielt. Gegenüber der Einzelgesellschaft hatte das Unternehmen steuerpflichtige Verwaltungs- und IT-Dienstleistungen erbracht. Für die Vorbereitung der Veräußerung der Anteile an der Einzelgesellschaft wurde eine Beratungsgesellschaft beauftragt. Der Vorsteuerabzug aus diesen Beratungsleistungen wurde ihr verwehrt.

Voraussetzung für das Recht auf Vorsteuerabzug ist zunächst, dass der Verkauf von Anteilen einer wirtschaftlichen Tätigkeit zuzuordnen ist.

Der EuGH führte aus, dass der bloße Erwerb und das Halten einer Beteiligung nach ständiger Rechtsprechung keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt. Etwas anderes gilt jedoch dann, wenn der Erwerb bzw. das Halten von Gesellschaftsanteilen zum Zwecke des unmittelbaren oder mittelbaren Eingreifens in die Verwaltung der Beteiligungsgesellschaft erfolgt.

Zur wirtschaftlichen Tätigkeit gehören neben den Vorbereitungs-handlungen für die Aufnahme eben dieser Tätigkeit auch die Handlungen zu deren Beendigung. Demnach stellt die Veräußerung der Anteile an eine Einzelgesellschaft, an die zuvor eine umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit im Form von Verwaltungstätigkeiten erbracht wurde, eine wirtschaftliche Tätigkeit dar.

Der Vorsteuerabzug ist jedoch ausgeschlossen für (Beratungs-) Dienstleistungen, die einen direkten oder unmittelbaren Zusammenhang zu einem steuerfreien Ausgangsumsatz aufweisen, bspw. zu einem steuerfreien Verkauf von Gesellschaftsanteilen.

Aber selbst wenn der Anteilsverkauf nicht zustande kommt, stehen die Ausgaben gleichwohl in Zusammenhang mit einem angestrebten steuerfreien Umsatz, der den Vorsteuerabzug ausschließt.

Demnach wurde der Vorsteuerabzug zu Recht verwehrt.

Nur für den Fall, dass kein direkter oder unmittelbarer Zusammenhang zu einem steuerfreien Ausgangsumsatz festgestellt werden kann, ist der Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zu prüfen.

Umsatzsteuerfreie Leistungen eines Dirigenten

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Leistungen eines Dirigenten, dem die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass er die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt wie z. B. ein Orchester oder Kammermusikensemble, umsatzsteuerfrei sind.

Dem folgend kann der Dirigent aber die Vorsteuerbeträge auf im Inland erbrachte Vermittlungsleistungen ausländischer Konzertagenturen auch dann nicht zum Abzug bringen,

EuGH zum Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen im Zusammenhang mit Anteilsveräußerung.

Anteilsveräußerung als wirtschaftliche Tätigkeit?

Eingreifen in die Verwaltung der Beteiligungsgesellschaft führt zu wirtschaftlicher Tätigkeit.

Wirtschaftliche Tätigkeit umfasst sowohl Handlungen bei Aufnahme als auch bei Beendigung wirtschaftlicher Tätigkeit.

Ausgaben im direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einem steuerfreien Umsatz sind vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt auch, wenn die Anteilsübertragung nicht zustande kommt.

Zusammenhang mit wirtschaftlicher Tätigkeit erst zu prüfen, soweit direkter Zusammenhang mit einem steuerfreien Umsatz ausgeschlossen.

Bei steuerbefreiten kulturellen Leistungen kein Vorsteuerabzug auf nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer.

Formelle Anforderungen können allein nicht zur Versagung der Steuerbefreiung führen.

wenn er sie für Leistungen bezieht, die er im Ausland erbringt und die dort steuerbar und steuerpflichtig sind.

Die zuständige Landesbehörde hatte durch Bescheid für das Streitjahr bescheinigt, dass der Kläger als Dirigent die gleichen kulturellen Aufgaben wie die in § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) genannten kulturellen Einrichtungen erfüllt. An diese Bescheinigung sind die Finanzbehörden gebunden. Mithin war der Kläger mit seinen Dirigentenleistungen eine gleichartige Einrichtung, dessen Umsätze wie die eines Orchesters steuerfrei sind. Das entspricht im Ergebnis der bisherigen Rechtsprechung des erkennenden Senats. Allerdings hatte der BFH das nicht aus dem UStG hergeleitet, sondern direkt aus der EU-Richtlinie abgeleitet. Der BFH hält also im Ergebnis, nicht aber in der Begründung an der Steuerbefreiung fest.

Dies hatte im Streitfall zur Folge, dass der Kläger die Vorsteuer aus Agenturvermittlungsleistungen nicht abziehen konnte. Die Agenturen hatten als im Ausland ansässige Unternehmer Vermittlungsleistungen an den Kläger erbracht, die im Inland steuerbar waren. Die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge schuldet der Kläger als Leistungsempfänger. Die Beträge konnten aber nicht als Vorsteuer abgezogen werden, weil sie zur Verwendung für Leistungen im Ausland bezogen worden seien, die im Inland steuerfrei wären.

EuGH zur Steuerbefreiung der Ausfuhr

Die formelle Anforderung eines identifizierbaren Abnehmers kann allein nicht ausschlaggebend für eine Versagung der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung sein, sofern die objektiven Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt sind. Dies hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) mit Urteil vom 17.10.2019 über ein polnisches Vorabentscheidungsersuchen entschieden.

Im vorliegenden Fall ging es um die Frage, welche Anforderungen an die Steuerbefreiung für die Ausfuhr zu stellen sind. Zudem ging es um die Frage, ob der Umstand, dass ein möglicher Betrug in einem Drittland begangen wird, Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug im Mitgliedstaat der Ausfuhrlieferung hat.

Ein polnisches Unternehmen hat Mobiltelefone in die Ukraine verkauft. Bei einer späteren Prüfung durch die polnische Finanzbehörde stellte diese fest, dass die Lieferungen zwar außerhalb der EU ausgeführt worden sind, allerdings stimmten die Empfänger nicht mit den in den Rechnungen genannten Abnehmern überein. Vielmehr handelte es sich wohl um sog. „Strohfirmen“, die die tatsächlichen Abnehmer verschleiern sollten.

Der EuGH hat seine bisherige Rechtsprechung dahin gehend bestätigt, dass die Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung anwendbar ist, wenn die objektiven Voraussetzungen erfüllt sind. Dies umfasst die Lieferung von Gegenständen, was unionsrechtlich die Übertragung der Befähigung ist, wie ein Eigentümer über diesen Gegenstand zu verfügen. Des Weiteren hat der Lieferant nachzuweisen, dass der Gegenstand an einen Ort außerhalb der Union versandt oder befördert worden ist und er hierdurch das Hoheitsgebiet der Union auch tatsächlich physisch verlassen hat.

Neu ist allerdings, dass die Tatsache, dass ein Empfänger der Gegenstände, der nicht mit dem auf der Rechnung genannten Unternehmer übereinstimmt und auch nicht identifiziert werden kann, grundsätzlich nicht ausschließt, dass die vorgenannten objektiven Voraussetzungen einer Ausfuhrlieferung erfüllt sind. Eine Einordnung als Ausfuhrlieferung kann danach nicht davon abhängig gemacht werden, dass der Empfänger identifiziert wird.

Allerdings relativiert der EuGH seine Entscheidung insoweit, dass er seine bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach es zwei Fälle gibt, in denen die Nichteinhaltung von formellen Anforderungen den Verlust der Steuerbefreiung nach sich ziehen kann.

Zum einen umfasst dies den Fall, wenn durch die Nichteinhaltung einer formellen Voraussetzung der Nachweis verhindert wird, dass die objektiven Voraussetzungen erfüllt sind.

Zum anderen kann eine Versagung der Steuerbefreiung erfolgen, wenn der Steuerpflichtige (Lieferer) vorsätzlich oder fahrlässig an einer das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährdenden Steuerhinterziehung beteiligt war. Das heißt, wenn er gewusst hat oder hätte wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung verknüpft war, und er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um dies zu verhindern. Auch wenn der EuGH hier konkret das gemeinsame Mehrwertsteuersystem nennt, bedeutet dies nicht, dass betrügerische Handlungen, die in einem Drittstaat ausgeführt wurden, ausschließen, dass es sich nicht um einen Betrug zum Nachteil des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems handelt. Diese Feststellung obliegt im vorliegenden Fall dem nationalen Gericht.

Hervorzuheben ist noch die Antwort des EuGH auf die Vorlagefrage hinsichtlich des Vorsteuerabzugs. Bei einer Ablehnung der Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung aus vorgenannten Gründen ist der Umsatz im Inland nicht steuerbar. Dies hat zur Folge, dass der Vorsteuerabzug des Steuerpflichtigen (Lieferers) aus dem Bezug der Gegenstände nicht möglich ist.

Umsatzsteuerliche Behandlung der Abfindungszahlung des Mieters

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem Urteil vom 22.05.2019 entschieden, dass es sich bei der Abfindungszahlung, die der Vermieter bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags im Interesse des Mieters erhält, um umsatzsteuerbares Entgelt handelt.

Abzugsgrenzen ist dies vom nicht steuerbaren (echten) Schadenersatz, wie es bei einer Entschädigung wegen vorzeitiger Kündigung der Fall wäre.

Entscheidendes Kriterium ist dabei die Frage der Zustimmung des Vermieters zur vorzeitigen Beendigung des Mietvertrags. Sofern der Vermieter der vorzeitigen Beendigung des Mietvertrags zustimmt, liegt nach Auffassung des BFH eine umsatzsteuerbare Verzichtleistung des Vermieters vor.

Unabhängig von der Frage der Steuerbarkeit ist jedoch zu beurteilen, ob es sich auch um eine umsatzsteuerpflichtige Leistung handelt oder ob die Leistung von der Umsatzsteuer befreit ist. Bezieht sich der Verzicht auf eine steuerfreie Vermietung, ist die sonstige (Verzichts-)Leistung ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit. Andersherum handelt es sich um eine steuerpflichtige sonstige Leistung, wenn für die Vermietung eine wirksame Option zur Umsatzsteuerpflicht vorliegt.

Update zur Besteuerung der öffentlichen Hand

Mit dem § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) wurden Kommunen, Landkreise, Kirchen und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) vor die Herausforderung gestellt,

Es sei denn, die formelle Anforderung ist maßgebend für den Nachweis einer Ausfuhrlieferung. Oder der Unternehmer ist an einer Steuerhinterziehung beteiligt oder hätte von dieser wissen müssen.

Abfindungszahlung an Vermieter ist umsatzsteuerbar.

Abgrenzung zur Entschädigungszahlung.

Kriterium: Zustimmung des Vermieters.

Unabhängig davon stellt sich die Frage der Umsatzsteuerpflicht.

Neuregelung für jPöR zum 01.01.2021.

Weiterhin praktische Anwendungsprobleme.

BMF-Schreiben vom 14.11.2019: faktisch kein Anwendungsbereich des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG.

Gebot zur Vorsicht bei Kooperationen!

Mögliche Gnadenfrist bis 31.12.2022.

EuGH zu Subventionen als Teil der USt-Bemessungsgrundlage.

bis zum 31.12.2020 betroffene Sachverhalte aufzuarbeiten, zu beurteilen sowie die damit zusammenhängenden rechtlichen und organisatorischen Maßnahmen umzusetzen.

Obwohl sich die meisten jPöR bereits in der Schlussphase dieser Aufgabe befinden, bestehen weiterhin doch viele Anwendungsprobleme in der Praxis. Dem versuchen das Bundesministerium der Finanzen (BMF) wie auch die Landesfinanzverwaltungen im Rahmen ihrer Zuständigkeiten entgegenzuwirken. Erst kürzlich haben sich sowohl das Finanzministerium Schleswig-Holstein (Kurzinformatik vom 26.02.2020) als auch das Landesamt für Steuern Niedersachsen (Verfügung vom 20.12.2019) zu Einzelfragen geäußert.

Neben dem altbekannten BMF-Schreiben vom 16.12.2016, in dem grundsätzliche Fragen geklärt werden sollten, veröffentlichte das BMF am 14.11.2019 ein weiteres Schreiben zu der in § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG normierten Regelvermutung bei Kooperationen zwischen jPöR. Aufgrund eines drohenden Vertragsverletzungsverfahrens der EU-Kommission sah sich das BMF offenbar gezwungen, den bisher angenommenen Anwendungsbereich des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG faktisch zu eliminieren. Bei der Regelung zu Kooperationen handelt es sich demnach nur um eine bloße Vermutung, sodass bei der Erfüllung aller Voraussetzungen dennoch zusätzlich ein schädlicher Wettbewerb zu prüfen ist.

Dies gebietet in der Praxis absolute Vorsicht. Der Wettbewerbsbegriff ist zu unbestimmt, um umsatzsteuerliche Risiken in Kauf zu nehmen. Deshalb sollte in Zweifelsfällen bzgl. § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG eine verbindliche Auskunft eingeholt werden. Besteht jedoch aufgrund gesetzlicher Bestimmungen ein Anschluss- und Benutzungszwang, sind Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen. Der Vorschlag einer zeitlich beschränkten Anrufungsauskunft für jPöR zu Abgrenzungsfragen wurde vom BMF mit Schreiben vom 03.04.2020 ebenfalls verworfen (BStBl 2016 I S. 1.451).

Allerdings sieht es aktuell danach aus, als würde den jPöR eine „Gnadenfrist“ über den 01.01.2021 hinaus eingeräumt. Nachdem sich im letzten Jahr v. a. die Länder Hessen und Nordrhein-Westfalen für eine Verlängerung der Übergangsfrist eingesetzt haben, wird dies aktuell diskutiert. Die Bundesregierung hält eine Verlängerung unionsrechtlich für möglich und beabsichtigt daher, dem Gesetzgeber den Vorschlag zu unterbreiten, die Frist bis zum 31.12.2022 zu verlängern. Die aktuellen Umstände aufgrund der Corona-Lage könnten hierbei eine „Gnadenfrist“ für die jPöR womöglich begünstigen.

EuGH zur Umsatzsteuerpflicht von Subventionen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat mit Urteil vom 09.10.2019 entschieden, unter welchen Voraussetzungen Subventionen von dritter Seite die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Leistungen erhöhen.

Der deutsche Gesetzgeber hatte bereits zum 01.01.2019 den Wortlaut des § 10 Umsatzsteuergesetz (UStG) an die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) angepasst, sodass nun auch ausdrücklich unmittelbar mit dem Preis der Umsätze zusammenhängende Subventionen die Bemessungsgrundlage beeinflussen können.

Die Entscheidung beruht auf einer Anfrage des Bundesfinanzhofs (BFH), der zwei Verfahren zugrunde liegen. In beiden hat jeweils ein Großhändler als „Erzeugerorganisation“ einen Betriebsfonds betrieben. Diese Fonds sind rechtsfähig. Sie werden jeweils zur Hälfte aus Beiträgen der angeschlossenen Erzeuger (Mitglieder) und aus finanziellen Beihilfen der Europäischen Union finanziert. Zweck dieser Fonds war es, Investitionen in den Einzelbetrieben der Mitglieder zu finanzieren.

Hierfür wurden Verträge zwischen den Großhändlern und den Erzeugern über den Erwerb und die Nutzung von Investitionsgütern geschlossen. Die Großhändler erwarben die Investitionsgüter und stellten dem jeweiligen Erzeuger bei Weiterlieferung nur einen Teil der Anschaffungskosten zzgl. Umsatzsteuer in Rechnung. Die restlichen Kosten wurden durch den Betriebsfonds getragen.

Im Gegenzug verpflichteten sich die Erzeuger für eine gewisse Zeit, ihre Erzeugnisse an den Großhändler zu liefern und auf ihre Erzeugnisse einen Finanzbeitrag in den Betriebsfonds zu leisten.

Strittig war, ob die Beträge, die die Großhändler als Subvention aus den Betriebsfonds erhalten haben, Entgelt für die Lieferung der Investitionsgüter an die Mitglieder sind.

Die Bemessungsgrundlage für Leistungen ist die Gegenleistung, die der Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem Dritten erhält. Das umfasst auch Subventionen, sofern sie unmittelbar mit dem Preis des Umsatzes zusammenhängen.

Vorliegend bejaht dies der EuGH. Er setzt für die Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage voraus, dass die Subvention von einem Dritten gerade für eine bestimmte Leistung gezahlt wird, die Subvention im Ergebnis dem Abnehmer des Gegenstandes zugutekommt und die von der Subvention verkörperte Gegenleistung bestimmbar ist.

Da die Betriebsfonds rechtsfähig sind, handelt es sich um Subventionen von einem Dritten. Die Zahlungen aus diesem wurden an die Großhändler für die Lieferung von Investitionsgütern geleistet. Sie kamen durch die Preisgestaltung den betroffenen Erzeugern zugute, da der von den Großhändlern verlangte Preis um genau den Betrag, der aus den Betriebsfonds stammt, vermindert wurde. Somit besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Lieferung und der Gegenleistung.

Anhand der Kriterien des EuGH ist eine Abgrenzung zwischen steuerbaren Entgeltbestandteilen und nicht steuerbaren Zuschüssen möglich. Hier ist Vorsicht geboten: Zuschüsse, die auf Grundlage eines gegenseitigen Vertrages gewährt werden, sind grundsätzlich ein Indiz für einen unmittelbaren Zusammenhang.

Subventionen als Teil der Bemessungsgrundlage, soweit sie unmittelbar mit dem Preis des Umsatzes zusammenhängen.

Kriterien des EuGH zur Abgrenzung zwischen steuerbaren Entgeltbestandteilen und nicht steuerbaren Zuschüssen.

BFH-Urteil vom 26.06.2019 zum Zeitpunkt der Besteuerung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte über die Frage zu entscheiden, ob sich Unternehmer bei ratenweise vergüteten Vermittlungsleistungen auf die unmittelbare Anwendung einer Vorschrift der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) berufen können, wonach die Entgelte als Teilleistungen erst mit der Vereinnahmung der einzelnen Raten zu versteuern sind. Dies hat der BFH bejaht.

BFH zur Versteuerung von ratenweise vergüteten Vermittlungsleistungen.

Der betreffende Unternehmer war als Spielervermittler im bezahlten Fußball tätig und versteuerte seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten. Im Rahmen seiner Tätigkeit erhielt er bei der erfolgreichen Vermittlung von Profifußballern Provisionszahlungen von den aufnehmenden Fußballvereinen. Die Provisionszahlungen wurden verteilt auf die mehrjährige Laufzeit der für die Spieler vermittelten Arbeitsverträge. Für jede Spielzeit war ein „festes Honorar“ zu zwei Terminen zu zahlen.

Die erbrachten Vermittlungsleistungen wurden durch das Finanzamt bereits im Jahr der Vertragsvermittlung vollständig der Umsatzsteuer unterworfen, auch wenn dafür erhaltene Entgeltbestandteile erst in den Folgejahren fällig waren und gezahlt wurden.

Ratenweise vergütete Vermittlungsleistungen als Teilleistungen?

BFH hat die Frage dem EuGH vorgelegt, EuGH bejaht dies.

Maßgeblich für Teilleistung ist zeitraumbezogener (dauerhafter) Erfolg und nicht zeitraumbezogene Leistungshandlung.

Verfall von Prämienpunkten als Entgelterhöhung?

Verkauf von Prämienpunkten ist kein steuerbarer Leistungsaustausch wie bei Mehrzweckgutscheinen.

Nachträgliche Entgelterhöhung für die erbrachte Serviceleistung nach Verfall der Prämienpunkte.

Streitentscheidend war vorliegend die Frage, ob es sich bei ratenweise vergüteten Vermittlungsleistungen um Teilleistungen im Sinne der MwStSystRL handelt, die jeweils mit Ablauf des Zeitraums als bewirkt gelten, auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen.

Der BFH bejaht dies unter Verweis auf den Europäischen Gerichtshof (EuGH) und hält es für die Annahme von Teilleistungen ausreichend, dass Dienstleistungen Anlass zu aufeinanderfolgenden Abrechnungen oder Zahlungen geben.

Eine zeitraumbezogene Leistungshandlung – wie bei einer Nutzungsüberlassung – ist nicht erforderlich. Es genügt vielmehr, dass die Vermittlungsleistung nach der Dauerhaftigkeit des vermittelten Erfolges, also über den Zeitraum des vermittelten Arbeitsvertrages vergütet wird.

BFH vom 26.06.2019 zur Entgelterhöhung beim Verfall von Prämienpunkten

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte über die Frage zu entscheiden, ob der vergütungslose Verfall von Prämienpunkten im Rahmen eines Kundenbindungsprogramms mit drei Beteiligten zur Erhöhung des Entgelts beim Programmmanager des Kundenbindungsprogramms kommt.

Der Entscheidung lag ein Urteil des Finanzgerichts Münster zugrunde. Die Klägerin betrieb ein Kundenbindungssystem. Sie schloss dabei Vereinbarungen mit Partnerunternehmen ab, die ihren Kunden dann Prämienpunkte der Klägerin gewähren konnten. Die Kunden konnten diese Prämienpunkte dann innerhalb eines gewissen Zeitraums bis zum Verfall bei der Klägerin in Sach- und Dienstleistungsprämien einlösen. Für die Vereinbarung mussten die Partnerunternehmen eine Vergütung bestehend aus einem Festbetrag für die Prämienpunkte und einer Servicefee für das Betreiben des Kundenbindungssystems an die Klägerin bezahlen.

Die Klägerin führte Umsatzsteuer nur auf die eingelösten Prämienpunkte ab, nicht aber auf die durch Zeitablauf verfallenen Prämienpunkte. Dies ist aber nach Sicht des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht korrekt.

Grundsätzlich ist der Verkauf der Prämienpunkte noch kein steuerbarer Leistungsaustausch, weshalb die Klägerin richtigerweise in diesem Zeitpunkt keine Umsatzsteuer abgeführt hat.

Erst mit Prämiengewährung kommt es zu einem steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungsaustausch durch die GmbH an die Kunden, die durch die Zahlungen der Partnerunternehmen beim Erwerb der Prämienpunkte als Entgelt von dritter Seite gem. § 10 Umsatzsteuergesetz (UStG) vergütet wurden.

Verfallen die Prämienpunkte, fehlt es zunächst an dem oben genannten Leistungsaustausch mit Entgelt von dritter Seite.

Allerdings wird durch den Verfall der Prämienpunkte das Entgelt gem. § 17 UStG für die Serviceleistung der Klägerin gegenüber den Partnerunternehmen erhöht. Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die erhaltene Leistung gewährt. Im vorliegenden Fall hat das Partnerunternehmen der Klägerin ein Entgelt gezahlt. Das Entgelt wurde im Ergebnis aber nur für die erbrachten Serviceleistungen gezahlt. Im Vergleich zur ursprünglichen Vereinbarung hat sich deshalb das ursprünglich vereinbarte Entgelt für die Serviceleistungen um den Betrag für die Prämienpunkte erhöht.

Zwischen der Klägerin und dem Partnerunternehmen bestand nach Ansicht des BFH dahingehend Einigkeit, dass die Prämienpunkte nicht in vollem Umfang eingelöst werden, eine Erstattung für die Prämienpunkte aber dennoch nicht möglich sein soll. Die Parteien seien sich darüber hinaus einig gewesen, dass der Preisanteil für die Prämienpunkte dann zusätzliches Entgelt für die Verwaltungsleistung darstellen soll.

Erst im Zeitpunkt des Verfalls der Prämienpunkte – wenn die tatsächliche Einlösequote feststeht – wird deshalb nach Ansicht der Finanzgerichte die Höhe des Entgelts für die erbrachte Serviceleistung bestimmbar.

Eine Orientierung an der Rechtsprechung zu ungewissen Siegprämien bei Pferderennen oder Pokerturnieren kommt nach Ansicht des BFH vorliegend nicht in Betracht.

Im Ergebnis wird klargestellt, dass es sich bei Kundenbindungsprogrammen um eine Leistungskette handelt. Daneben wird die vorliegende Entscheidung auch bei anderen Bonuspunktprogrammen (wie z. B. PAYBACK) zu beachten sein.

Neues zu den Quick Fixes 2020

Im Dezember 2019 hat die Europäische Kommission Erläuterungen veröffentlicht, um die Gesetzesänderungen zum 01.01.2020, die die Konsignationslagerregelung, Reihengeschäfte und die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen betreffen, verständlicher zu machen und eine Orientierungshilfe für die praktische Anwendung zu schaffen.

Seit Ende März ist auf den Internetseiten der EU auch eine deutsche Fassung abrufbar, auf der die Änderungen auf 92 Seiten erläutert und auch Zweifelsfragen erörtert werden.

Beispielsweise wird für Reihengeschäfte klargestellt, dass ein Unternehmer auch einen anderen Unternehmer in der Lieferkette mit dem Transport der Ware beauftragen kann und trotzdem die für die Steuerfreiheit entscheidende bewegte Lieferung ausführt. Für die Frage, wem die bewegte Lieferung zuzuordnen ist, sollte der „mittlere Unternehmer“ die Ware befördern oder versenden, wird dann entscheidend sein, wer bei einem grenzüberschreitenden Transport der Ware die Gefahr des zufälligen Untergangs trägt.

In die Erläuterungen der Kommission wurden auch einige beschlossene Leitlinien des Mehrwertsteuerausschusses aufgenommen. Auch wenn die Erläuterungen nicht rechtsverbindlich sind, ist ihnen in der Praxis eine nicht unerhebliche Bedeutung beizumessen. Dies gilt auch insoweit, als sie sich auf die Leitlinien des Mehrwertsteuerausschusses beziehen, da sich der Mehrwertsteuerausschuss aus Vertretern der EU-Kommission und der Mitgliedstaaten zusammensetzt.

Das betrifft insbesondere Punkte, die vom Mehrwertsteuerausschuss einstimmig beschlossen worden sind, wie bspw. dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen nicht erfüllt sind, wenn der Erwerber gegenüber dem liefernden Unternehmer nicht seine von einem anderen Mitgliedstaat ausgestellte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) angibt.

Ebenfalls einstimmig beschlossen wurde, dass die neue Vereinfachungsregel für Konsignationslager nicht angewendet werden kann, wenn der Lieferer im Lagerland ansässig ist.

Auch wenn Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) nur die deutsche Finanzverwaltung binden, sind die Erläuterungen sicherlich eine Orientierungshilfe für

Vorliegen einer Leistungskette bei der Gewährung von Prämienpunkten.

EU-Kommission mit Erläuterungen zu Gesetzesänderungen zum 01.01.2020.

Deutsche Fassung abrufbar.

Reihengeschäfte vs. bewegte Lieferung des „mittleren Unternehmers“.

Angabe USt-IdNr. des Leistungsempfängers als Voraussetzung für Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen.

Bei Ansässigkeit Lieferer im Lagerland keine Vereinfachungsregeln für Konsignationslager.

Notwendige Anpassung aufgrund EU-Recht.

Neufassung des § 25 UStG unter Einbeziehung B2B-Leistungen.

Reiseleistungen an Unternehmen am Ort des leistenden Unternehmens steuerbar.

Bemessungsgrundlage: Differenz zwischen Betrag, den der Leistungsempfänger aufwendet, und Einkaufswert der Reisevorleistung.

Anwendbarkeit auf Umsätze nach dem 31.12.2021.

„Dauerbrenner“: umsatzsteuerliche Organschaft.

die praktische Anwendung. Die Kommission weist selbst darauf hin, dass die Erläuterungen fortlaufend überarbeitet werden und nicht als fertiges Produkt anzusehen sind. Die weiteren Entwicklungen bleiben mithin abzuwarten.

Erweiterung der Margenbesteuerung von Reiseleistungen auf B2B-Geschäfte

Die bisherige nationale Regelung des § 25 Umsatzsteuergesetz (UStG) war nicht mit dem Unionsrecht vereinbar, sodass die Regelung infolge des Urteils des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 08.02.2018 ausgeweitet werden musste. Die Änderungen sowie die Neufassung des Gesetzes wurden in Kraft gesetzt.

Durch die Neufassung ist die Margenbesteuerung nun nicht nur für B2C-Leistungen, sondern auch für B2B-Leistungen anzuwenden. Somit muss künftig bei jedem Unternehmen mit entsprechenden Reiseleistungen geprüft werden, ob die Voraussetzungen der Margenbesteuerung vorliegen.

Eine Reiseleistung liegt vor, wenn ein Unternehmen für die erbrachte Leistung im eigenen Namen auftritt und zuvor Reisevorleistungen Dritter in Anspruch genommen hat. Die Vermittlung einer Reiseleistung ist von dieser Regelung ausgenommen.

Die Einbeziehung von Reiseleistungen an Unternehmen führt dazu, dass der Ort der Leistung sich dort befindet, von dem aus der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Reiseleistungen an Unternehmen im Gemeinschaftsgebiet unterliegen somit in Deutschland der Besteuerung. Des Weiteren wird für Reiseleistungen und Reisevorleistungen der Vorsteuerabzug kategorisch ausgeschlossen. Bei der Rechnungsstellung sind – abweichend von der Norm – bei der Berechnung sowie beim Ausweis der Umsatzsteuer besondere Regelungen zu beachten.

In der weiteren Folge wurde die Gesamtmargenbildung abgeschafft, zukünftig muss die Bemessungsgrundlage für Reisen zwingend einzeln ermittelt werden. Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer resultiert aus der Differenz zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger aufwendet, und dem Einkaufswert der Reisevorleistung.

Die Änderung der Einzelmargenbesteuerung ist erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2021 bewirkt werden. Der Gesetzgeber möchte dem Steuerpflichtigen so die Möglichkeit geben, sich auf die Änderungen im betrieblichen Ablauf vorzubereiten und die Gesetzesänderungen buchhalterisch umzusetzen.

Umsatzsteuerliche Organschaft: Deutsche Auslegung auf dem Prüfstand

Die Fragen um die umsatzsteuerliche Organschaft sind ein „Dauerbrenner“ in der Fachwelt. Für betroffene Unternehmen ist mit deren höchstrichterlicher Klärung regelmäßig die Anpassung der bisher gelebten betrieblichen Handhabung verbunden, um weiter „compliant“ zu sein. Nicht selten sind die Rechtsprechungsfolgen sogar weitreichender: Generell kann ein dadurch entstehender Korrekturbedarf mit signifikanten finanziellen Auswirkungen verbunden sein, mitunter zugunsten der Steuerpflichtigen. Zudem müssen manchmal bewährte Standardgestaltungen rechtsprechungsbedingt überdacht oder gar verworfen werden. Mit seiner Vorlage beim Europäischen Gerichtshof (EuGH) hat der XI. Senat des Bundesfinanzhofs nun die Basis für eine Entscheidung gelegt, die geeignet ist, für den

nächsten großen Paukenschlag zu sorgen. Es geht im Grunde um keine geringere Frage als jene, ob die bisherige deutsche Auslegung des Instituts der umsatzsteuerlichen Organshaft zutreffend war und ist.

Dem Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt ein Sachverhalt zugrunde, in dem eine GmbH (= Klägerin und Organgesellschaft) mit dem Finanzamt darüber streitet, dass die Organschaftsvoraussetzungen in Bezug zur A (einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) vorlagen, die zwar 51% der Anteile an der Klägerin hielt, jedoch aufgrund besonderer gesellschaftsrechtlicher Regelungen nicht die Stimmrechtsmehrheit innehatte. Die verbleibenden 49 % hielt der C e. V. Es bestand Personenidentität bzgl. der Geschäftsführungsorgane: Die natürliche Person E war sowohl Geschäftsführer der A sowie der Klägerin als auch geschäftsführender Vorstand des Vereins. Gegen die zugunsten der Klägerin ausgefallene Entscheidung der Vorinstanz beantragte das Finanzamt die Revision beim BFH.

Das Revisionsverfahren nutzte der BFH, um dem EuGH insgesamt vier Fragen vorzulegen (nachfolgend sinngemäß auf die deutschen Verhältnisse bezogen):

1. Darf Deutschland (nur) den Organträger als Steuerpflichtigen und -schuldner bestimmen anstelle des Organkreises insgesamt, also Organträger und -gesellschaft?
2. [Falls 1. zu verneinen ist:] Kann sich ggf. auf die Gesamtschuldnerschaft nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) berufen werden?
3. Ist bei der Überprüfung der finanziellen Eingliederung ein eher strenger oder eher großzügiger Maßstab anzulegen?
4. Inwieweit muss es dem Organträger möglich sein, seinen Willen durchzusetzen und dadurch eine abweichende Willensbildung zu verhindern?

Eine besondere Brisanz ist mit den beiden ersten Vorlagefragen verbunden: Die Beantwortung der ersten Vorlagefrage bedeutet nicht weniger als die Entscheidung über Sein oder Nichtsein der derzeitigen deutschen umsatzsteuerlichen Organshaft, denn im Falle einer Verneinung wäre die deutsche Regelung EU-rechtswidrig. Würde in der Folge auch die zweite Frage verneint, bedeutete dies einen hohen finanziellen Schaden für den deutschen Fiskus. Denn dann würden einerseits Erstattungen an Organträger fällig, die soweit zu Unrecht die Umsatzsteuer für den gesamten Organkreis gezahlt hätten. Andererseits stünden dem keine Nachzahlungen der Organgesellschaften gegenüber, da eine Berufung auf Gesamtschuldnerschaft mangels Rechtsfähigkeit des Organkreises ggf. nicht möglich wäre (siehe die ablehnende EuGH-Rechtsprechung zu nicht rechtsfähigen Bruchteilsgemeinschaften). Zudem dürften Änderungen wohl auch verfahrensrechtlich schwerlich möglich werden. Im Übrigen ist es wahrscheinlich, dass mögliche fiskal motivierte Versuche, das drohende Loch im deutschen Haushalt durch „Rettungs-Gesetzgebung“ für die Vergangenheit zu vermeiden – wie zuletzt in den sog. „Bauträger-Fällen“ –, letztendlich leerlaufen. Unterm Strich verblieben somit bei den bisherigen Organträgern erhebliche (!) steuersystembedingte Mehreinnahmen (sog. „Windfall Profits“).

Neben dieser äußerst positiven Auswirkung ergäbe sich jedoch möglicherweise auch eine ungünstige Auswirkung. Betroffen wären Steuerpflichtige in Bereichen ohne oder nur mit begrenztem Vorsteuerabzugsrecht, z. B. auch und insbesondere der Gemeinnützigkeitssektor. Gestalterisch wird hier oft dem Umstand, dass Umsatzsteuerzahlungen auf Eingangsleistungen von verbundenen, meist ausgegliederten Unternehmen bei nicht/nicht voll vorsteuerabzugsberechtigten gemeinnützigen Einheiten zu Definitivkosten werden, durch Organschaftsbildung entgegengewirkt. Diesen mehr oder weniger standardisierten Gestaltungen wären infolge der vorgenannt unterstellten EU-Rechtswidrigkeit von heute auf

BFH-Beschluss vom 11.12.2019, XI R 16/18 (Vorinstanz: FG Schleswig-Holstein, vom 06.02.2018, 4 K 35/17).

Vorlagefragen.

Mögliche Praxisfolgen.

„Windfall Profits“.

(Zeitweilige) Gestaltungseinschränkung für Gemeinnützigkeitssektor..

Ausblick „Eckpunktepapier“ vom
14.03.2019.

Fazit.

morgen der Boden entzogen. Dies würde jedenfalls bis zur Einführung eines EU-rechtskonformen Rechtsinstitut gelten. Die finanziellen Auswirkungen wären brachial; das Gemeinnützigkeitswesen würde leiden, punktuell ggf. überstrapaziert.

Wie eine EU-rechtskonforme Reform des deutschen umsatzsteuerlichen Organschaftsrechts aussehen kann, zeigen die Überlegungen des Bundesministeriums der Finanzen (BMF), das sog. „Eckpunktepapier zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft“. Die darin vorgesehene antragsweise zu gewährende Gruppenbesteuerung mit gesamtschuldnerischer Haftung stellt eine gangbare, in der Praxis gleichsam handhabbare wie wegen der deutlich geringeren Auslegungsbedürftigkeit der Voraussetzungen rechtssichere Möglichkeit dar. Der derzeit im Zusammenhang mit dem „Eckpunktepapier“ genannte zeitliche Planungshorizont von zwei bis drei Jahren ist vor dem Hintergrund der nun adressierten Vorlagefragen problematisch. Insbesondere mit Blick auf den Gemeinnützigkeitsbereich erscheint es vielmehr angezeigt, die Bemühungen der Organschaftsreform in Deutschland zu forcieren und deutlich schneller umzusetzen.

Für die umsatzsteuerliche Praxis bleibt es in jedem Fall spannend, wie die Entscheidung des EuGH ausfallen wird. Zum einen könnten „Windfall Profits“ z. B. coronabedingte Performancedefizite ausgleichen helfen. Zum anderen ist es wichtig, rechtzeitig zu analysieren, inwieweit der mögliche zeitweilige Wegfall der Gestaltungsmöglichkeit „Organschaft“ bisherigen Organkreisen (ggf. existenzbedrohend) zusetzt.

IMPRESSUM

Herausgeber:

Linn Goppold Treuhand GmbH
Leopoldstr. 175, 80804 München
✉ info@linngoppold.de
🌐 www.linngoppold.de

Anschriftenänderung bei Empfängern dieser Information bitte an:

Linn Goppold Treuhand GmbH
Die perfekte Sammlung Redaktion
✉ info@linngoppold.de

Ganzheitliche Beratung für Ihren Erfolg

Als eine erstklassige Kanzlei für Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung in München helfen wir unseren Mandanten dabei, ihre unternehmerischen und finanziellen Ziele zu erreichen. Mit einem klaren Fokus auf Qualität und Professionalität, die uns bereits durch verschiedene Zertifizierungen bestätigt wurden, beraten wir unsere aus dem In- und Ausland stammenden Mandanten bei allen steuerlichen, wirtschaftsrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Fragestellungen – unabhängig von deren Rechtsform, Größe und Branche.

Dank unseres Teams aus spezialisierten, hochqualifizierten Mitarbeitern, unserer interdisziplinären Fachkompetenz und unseres umfassenden Leistungsspektrums sind wir immer in der Lage, für Ihre unternehmerische Herausforderung eine individuelle Lösung zu entwickeln. Unterstützt werden wir dabei bei Bedarf auch von unserem leistungsstarken HLB-Netzwerk mit zahlreichen namhaften Steuer- und Wirtschaftsexperten in mehr als 700 Büros in 150 Ländern.

Für weitere Fragen und ein persönliches Gespräch stehen Ihnen die Beratungsexperten der HLB Linn Goppold jederzeit zur Verfügung und freuen sich auf Ihre Anfrage.
www.linngoppold.de/team

Linn Goppold Treuhand GmbH
Leopoldstr. 175, 80804 München

☎ +49 (0)89/17 90 93-0
✉ info@linngoppold.de
🌐 www.linngoppold.de

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: 30.04.2020