

Umsatzsteuer

Neues aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung

1

2018

THEMA 1:

§ 2b UStG und
Tax Compliance

THEMA 2:

Einheitlicher Umsatz-
steuersatz bei einheitlichen
Leistungen

LOEBA
TREUHAND GMBH

WIRTSCHAFTSPRUEFUNGSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT



Isabel Mertsch
Steuerberaterin

Tel: 0049 7621 40 98 65
E-Mail: isabel.mertsch@loeba.de

Liebe Leserin, lieber Leser,

die Umsatzsteuer ist in vielfacher Hinsicht von besonderer Bedeutung. Auf der einen Seite ist sie die aufkommensstärkste Steuer und damit eine zentrale Einnahmequelle des Staates; auf der anderen Seite ist die Umsatzsteuer, aufgrund der hohen Komplexität, eine der fehleranfälligen Steuern.

Gerade im Hinblick auf die immer weiter voranschreitende EU-weite Harmonisierung der Umsatzsteuer durch die Mehrwertsteuersystemrichtlinie gilt es, auf dem neusten Stand zu bleiben. Welche Gesetze sind bereits verabschiedet welche Gesetzesänderungen stehen noch aus und vor allem was bedeutet das für Sie als Unternehmer?

Mit unserem ersten Umsatzsteuer-Newsletter 2018 möchten wir Sie umsatzsteuerlich wieder auf den neusten Stand bringen. Von der Besteuerung der öffentlichen Hand über den aktuellen Stand des Reihengeschäftes bis hin zu anstehenden möglichen Änderungen ab dem 01.01.2019 haben wir auch dieses Mal ein breit gefächertes interessantes Themengebiet für Sie zusammengestellt.

Wir wünschen Ihnen eine spannende und aufschlussreiche Lektüre.

Ihre Isabel Mertsch

INHALT

UMSATZSTEUER	3
Neue Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen ab 01.01.2019	3
Reihengeschäfte nach den EuGH-Urteilen Toridas und Kreuzmayr	3
Umsatzsteuerbefreiung bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Einrichtungsgegenständen	4
Der sog. zertifizierten Steuerpflichtige	5
§ 2b UStG & Tax Compliance	6
Grenzüberschreitende Lieferungen in ein inländisches Konsignationslager	7
Vorsteuerabzug auch bei Briefkastenadresse	8
Die umsatzsteuerliche Behandlung von Bitcoin & Co.	8
Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug eines Berufsverbandes	9
Mehrwertsteueraktionsplan	9
Änderung der Vorschriften für den E-Commerce	10
Reiseleistungen	11
GiG bei vermieteter Immobilie – aktueller Stand	12
Einheitlicher Umsatzsteuersatz bei einheitlichen Leistungen	13
Ort der sonstigen Leistung in Zusammenhang mit Grundstücken	13
Ende der umsatzsteuerlichen Organschaft	14
Vorstufenumsätze für die Seeschifffahrt und Luftfahrt	14

UMSATZSTEUER

Neue Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen ab 01.01.2019

Bereits zum 01.01.2017 ist das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens in Kraft getreten. Zwar ist die Verlängerung der Frist zur Abgabe von Steuererklärungen eine der wesentlichen Änderungen, die dieses Gesetz mit sich gebracht hat, allerdings greift die veränderte Regelung entgegen einiger Medienberichte noch nicht für den Veranlagungszeitraum 2017, sondern erst bei Steuererklärungen für das Jahr 2018 (Abgabe in 2019).

Die Steuererklärungen sind somit ab Veranlagungszeitraum 2018 nicht mehr (wie bisher) bis zum 31.05.2019 sondern bis 31.07.2019 einzureichen.

Steuerpflichtige, die sich durch einen Steuerberater beraten lassen, haben sogar eine Fristverlängerung bis Ende Februar des Folgejahres, d. h. bis zum 29.02.2020.

Zuordnung gemischt genutzter Gegenstände:

Unternehmer die Gegenstände angeschafft oder hergestellt haben, welche sie sowohl für das Unternehmen als auch privat nutzen, müssen diese grundsätzlich bis spätestens 31.05. des Folgejahres ganz oder teilweise dem Unternehmen zuordnen, um den gesamten oder anteiligen Vorsteuerabzug zu erhalten.

Durch die gesetzliche Verlängerung der Abgabefrist der Umsatzsteuererklärung ab dem Veranlagungszeitraum 2018, dürfte diese Frist auch für die Zuordnungsentscheidung maßgeblich sein.

Aktueller Stand der Reihengeschäfte nach den EuGH-Urteilen „Toridas“ und „Kreuzmayr“

Im Mittelpunkt eines sog. „Reihengeschäfts“ steht bekanntlich die Zuordnung der Warenbewegung. Obgleich dem Reihengeschäft in der Praxis eine enorme Bedeutung zukommt, findet sich auf Unionsebene keine spezifische Regelung. Zwar entwickelte der deutsche Gesetzgeber entsprechende nationale Vorgaben, dennoch führen die fehlenden unionsrechtlichen Regelungen neben einer mangelnden Harmonisierung zu enormen Unsicherheiten bei grenzüberschreitenden Warenbewegungen. Als Folge dessen hat der EuGH bereits in fünf Fällen (EMAG Handel Eder OHG, Euro Tyre Holding, VSTR, Toridas, Kreuzmayr) Feststellungen hinsichtlich der Zuordnung der bewegten Lieferung getroffen.

Zunächst bestätigt der EuGH in seinem Urteil „Toridas“ die zuvor aufgestellten Grundsätze, wonach die innergemeinschaftliche Beförderung bei einem Reihengeschäft nur einer der Lieferungen (= bewegte Lieferung) zuzuordnen ist. Zur Klärung der Frage, welche der beiden Lieferungen als innergemeinschaftliche Beförderung anzusehen ist, hat eine umfassende Würdigung aller besonderen Umstände des Einzelfalls zu erfolgen. Sodann ist zu prüfen, ob der erste Abnehmer dem letzten Abnehmer die Verfügungsmacht vor der innergemeinschaftlichen Lieferung – folglich bereits im Abgangsland – verschafft hat. Zudem stellt der EuGH auf die sog. Absichtsbekundung beim Zwischenerwerb ab, wonach der erste Abnehmer den ersten Lieferer darüber zu informieren hat, wenn die Waren an einen Kunden in einem anderen EU-Mitgliedstaat weiterverkauft werden. Nur wenn beide Voraussetzungen erfüllt sind, handelt es sich bei der ersten Lieferung um die bewegte, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. Vice versa ist die zweite Lieferung als bewegte, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung zu qualifizieren, wenn es an der Absichtsbekundung fehlt. Bei Auslegung der Judikatur liegt die Vermutung nahe, dass diese als Gestaltungselement genutzt werden kann.

Längere Abgabefristen für Steuererklärungen ab dem Veranlagungszeitraum 2018

Neue Abgabefrist ist grundsätzlich der 31.07. des Folgejahres. Bei steuerlich beratenen verlängert sich die Frist sogar auf Ende Februar des Folgejahres

Voraussichtliche Fristverlängerung auch für die Zuordnungsentscheidung bei gemischt genutzten Gegenständen auf den 31.07. des Folgejahres

Fehlende Regelung für Reihengeschäfte im Unionsrecht

EuGH-Urteil „Toridas“

Übergang der Verfügungsmacht im Abgangsland

UND

Absichtsbekundung beim Zwischenerwerb

Absichtsbekundung als Gestaltungselement?!

EuGH-Urteil „Kreuzmayr“

Kein Vertrauensschutz bei VoSt-Abzug

Bisher keine Anwendung über den Einzelfall hinaus: Überlassung von Inventar eines Pflegeheims als Nebenleistung unterliegt der Steuerbefreiung

Änderung des Anwendungserlasses zur Umsatzsteuer; Finanzverwaltung schließt sich dem BFH an

Rechnungsberichtigung wegen unrichtigen Steuerausweises.

Voraussetzungen: Berichtigungserklärung gegenüber dem Leistungsempfänger und Rückzahlung des bereits vereinnahmten Betrags

Keine Rückwirkung!

Im EuGH-Urteil „Kreuzmayr“ konnte der erste Lieferer mangels besserer Kenntnis nicht von einem Reihengeschäft ausgehen und behandelte den Umsatz an den ersten Abnehmer als innergemeinschaftliche Lieferung und somit steuerfrei. In diesem Zusammenhang verneint der EuGH den Vertrauensschutz für den Fall, dass der Enderwerber (hier: 2. Abnehmer) aufgrund falscher Zuordnung durch den Zwischenhändler (hier: 1. Abnehmer) vom Vorsteuerabzug Gebrauch machte. Das Recht auf Vorsteuerabzug bestünde nur für gesetzlich geschuldete, nicht für zu Unrecht ausgewiesene Steuer.

Die Grundaussage der beiden jüngsten EuGH-Urteile lässt sich dahingehend zusammenfassen, dass die bewegte Lieferung dann der ersten Lieferung zuzuordnen ist, wenn dem ersten Abnehmer noch im Abgangsland vom ersten Lieferer die Verfügungsmacht verschafft wird. Umfassende Rechtssicherheit – insbesondere die notwendige Praktikabilität – bei der Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft bleibt jedoch auch nach dem fünften EuGH-Urteil nur ein Wunsch. Dies wird insbesondere dann deutlich, wenn Ort und Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht nicht eindeutig geklärt werden können. Nichtsdestotrotz scheint die EU-Kommission die Dringlichkeit erkannt zu haben. So findet sich im Rahmen des Mehrwertsteueraktionsplans vom 04.10.2017 eine einheitliche Regelung mit abgrenzbaren Kriterien. Auch wenn Pessimisten nicht mit der (geplanten) Einführung zum 01.01.2019 rechnen, sollte sich doch in naher Zukunft die allgemeine Rechtsunsicherheit hinsichtlich der Zuordnung der Warenbewegung in einem Reihengeschäft legen.

Umsatzsteuerbefreiung bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Einrichtungsgegenständen

Bereits 2015 hat der BFH entschieden, dass eine Steuerbefreiung auch die Vermietung möblierter Räume und Gebäude umfasst, wenn es sich um eine auf Dauer angelegte und nicht nur kurzfristige Überlassung handelt.

Dem Urteilsfall lag die Überlassung von Inventar eines Pflegeheims als Nebenleistung zugrunde, wobei der Pachtzins im Vertrag für Grundstück und Gebäude getrennt vom Betrag für das Mobiliar – zwingend erforderliche Ausstattungselemente – ausgewiesen wurde. Letzterer beinhaltete die gesetzliche Mehrwertsteuer. Bisweilen wurde das Urteil jedoch nicht über den Einzelfall hinaus angewandt. Vielmehr verwies die Finanzverwaltung in ihrem Anwendungserlass darauf, dass sich die Steuerbefreiung nicht auf mitvermietete Einrichtungsgegenstände erstrecke.

Aufgrund des BMF-Schreibens vom 08.12.2017 und der daraus folgenden Änderung des Anwendungserlasses, schließt sich die Finanzverwaltung nun dem o.g. Urteil an. Die Steuerbefreiung erstreckt sich nun „...auch auf mitvermietete oder mitverpachtete Einrichtungsgegenstände, z. B. auf das bewegliche Büromobiliar oder das bewegliche Inventar eines Seniorenheims“. Die Grundsätze des Schreibens sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Sofern der Beratungspraxis ein mit dem Urteilsfall vergleichbarer Sachverhalt zugrunde liegt und eine entsprechende Korrektur begehrt wird, ist zunächst zwingend eine Rechnungsberichtigung wegen eines unrichtigen Steuerausweises durchzuführen. Die Berichtigung der zu hohen Umsatzsteuer erfolgt durch Berichtigungserklärung gegenüber dem Leistungsempfänger. Voraussetzung für die Berichtigung ist, dass der bereits vereinnahmte Betrag, der auf die Umsatzsteuer entfällt, dem Leistungsempfänger zurückgezahlt wurde. Im BFH-Urteil v. 12.10.2016 hat der Senat klargestellt, dass einer Rechnungsberichtigung bei unrichtigem Steuerausweis keine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Rechnungsausstellung zukommt. Anders gelagert sind hingegen Fälle der Rechnungsberichtigung bei für den Vorsteuerabzug unvollständigen Rechnungen.

Im Ergebnis ergibt sich eine (nachträgliche) Änderung der Bemessungsgrundlage. In diesem Fall mindert sich die Bemessungsgrundlage im Besteuerungszeitraum der Rückgewähr im Umfang der tatsächlichen Rückzahlung des Entgelts. Eine diesbezügliche Änderung der Umsatzsteuererklärungen ist möglich, sofern eine Korrekturnorm greift und keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist.

Die Konformität der Finanzverwaltung mit der nationalen Rechtsprechung ist in jedem Fall zu begrüßen. Aus beratungspraktischer Sicht empfiehlt sich vor der – u. U. sehr zeitaufwendigen – Rechnungsberichtigung nebst Berichtigungserklärung gegenüber dem Leistungsempfänger und Erstattung des bereits vereinnahmten Umsatzsteuerbetrags eine kurze Bestätigung der Rechtsauffassung beim zuständigen Finanzamt einzuholen.

Der neue Status des „zertifizierten Steuerpflichtigen“ und dessen Rolle beim Übergang zum endgültigen Mehrwertsteuersystem

Nach den Vorschlägen der EU-Kommission soll bis 2027 der Übergang zur einheitlichen Umsatzbesteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip und damit zu einem betrugssicheren, EU-weit einheitlichen Mehrwertsteuerraum gelingen. Auf dem Weg dorthin sind Provisorien für drängende Problemsachverhalte ab 2019 und eine Übergangsphase ab 2022 vorgesehen. Bei alledem soll dem neuen Status des „zertifizierten Steuerpflichtigen“, neudeutsch: „Certified Taxable Person“ (kurz: CTP), eine bedeutende Rolle zukommen.

Der Zweck des neuen CTP-Status besteht darin zu bestimmen, wann künftig vorgesehene Vereinfachungsregeln angewendet werden dürfen. Dies betrifft u. a. die Einführung einer einheitlichen Regelung zu innergemeinschaftlichen Reihengeschäften oder aber die Nutzung des Reverse Charge-Verfahrens bei innergemeinschaftlichen Lieferungen.

Der Status des CTP soll seitens der lokalen Steuerbehörden auf Antrag gewährt werden, wenn verschiedene Anforderungen erfüllt sind. Der EU-ansässige Antragsteller darf demnach keine schwerwiegenden oder wiederholten Verstöße gegen steuer- oder zollrechtliche Vorschriften sowie keine schweren Straftaten im Rahmen seiner Wirtschaftstätigkeit begangen haben. Zudem muss er ein hohes Maß an Kontrolle seiner Tätigkeiten und der Warenbewegungen sowie seine Zahlungsfähigkeit nachweisen können.

Die vorgenannten Anforderungen gelten als erfüllt, wenn dem Antragsteller bereits der zollrechtliche Status des „zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten“ gewährt worden ist. Hingegen kommen z. B. pauschalversteuernde Landwirte, Kleinunternehmer oder Unternehmer, die wegen steuerfreier Umsätze keinen Vorsteuerabzug haben, für den CTP-Status nicht in Betracht.

Die Kritik an der Einführung des CTP-Status besteht vor allem darin, dass der erforderliche hohe Umstellungsaufwand kleinere und mittlere Unternehmen ausschließe. Diese Unternehmen seien regelmäßig nicht in der Lage, die benötigten personellen und materiellen Ressourcen zum Nachweis ihrer Redlichkeit bereitzustellen. Sie könnten daher in Verdacht geraten, weniger zuverlässige Geschäftspartner zu sein. Dies stelle eine Benachteiligung im grenzüberschreitenden Warenverkehr dar, was schließlich zu einer Wettbewerbsverzerrung führe.

Schlussendlich ist in der Einführung des Status des CTP ein weiteres (diesmal EU-rechtliches) Mosaiksteinchen im Kontext einer allgemeinen Tendenz zu erkennen: Es wird dem Steuerpflichtigen mehr und mehr Gelegenheit gegeben (bzw.: er wird damit zwangsbe-glückt), strukturiert Maßnahmen zu ergreifen und zu dokumentieren, um ein besseres Standing bei der finanzbehördlichen Risikoeinstufung zu erlangen.

Nachträgliche Änderung der Bemessungsgrundlage i.R.d. AO möglich

Vorschlag der EU-Kommission vom 04.10.2017

Zweck des neuen CTP-Status

Anforderung an den CTP

Per se-Gewährung des CTP-Status und Ausschlüsse

Kritik an der Einführung des CTP-Status

Fazit

Einerseits ist dem zuzugeben, dass man wohl wegen der zunehmend durchdringenden Digitalisierung faktisch nicht umhinkommen wird. Andererseits bleibt zu hoffen, dass seitens der Finanzbehörden bei der Anerkennung solcher Maßnahmen des Steuerpflichtigen (z. B. durch ein VAT Compliance Management System) mit Augenmaß agiert werden wird.

§ 2b UStG & Tax Compliance

Das Thema § 2b UStG scheint auf den ersten Blick möglicherweise nicht mehr ganz neu zu sein – in Wahrheit ist es jedoch weiterhin en vogue wie eh und je.

Nachdem die umsatzsteuerliche Behandlung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) durch das Ende des § 2 Abs. 3 UStG und die Kodifikation von § 2b UStG mit Wirkung zum 01.01.2017 eine komplette Neuausrichtung erfahren hat, wurde in einem ersten Schritt von der überwiegenden Zahl der jPöRs von der Übergangsfrist, die der Gesetzgeber Ende 2016 gewährte, Gebrauch gemacht; damit hatte man sich ausreichend „Luft“ bis Ende 2020 verschafft. Da die Zeit jedoch unaufhörlich voranschreitet, wird die Einführung von § 2b UStG bei jPöRs von Tag zu Tag aktueller.

Die Neuregelung des § 2b UStG führt dazu, dass sich hoheitlich agierende Betriebe in einem ersten Schritt darüber Gedanken machen müssen, ob sich ihr Handeln auf öffentlich-rechtlicher oder auf privatrechtlicher Grundlage gestaltet. Agiert eine jPöR künftig hoheitlich, muss man sich überdies die Frage stellen, ob die entsprechende Tätigkeit zu Wettbewerbsverzerrungen mit privatwirtschaftlichen Anbietern führt. Wäre dies zu bejahen, wäre künftig zur Vermeidung einer umsatzsteuerlichen „Begünstigung“ der öffentlichen Hand die in Rede stehende Leistung ebenfalls grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Es ist somit absehbar, dass neben den ohnehin bekannten umsatzsteuerpflichtigen Leistungen weitere steuerpflichtige Sachverhalte hinzukommen werden. Vor diesem Hintergrund erfordert die Neuordnung der umsatzsteuerlichen Gesetzeslage insbesondere eine grundlegende Untersuchung sämtlicher bestehender Liefer- und Leistungsprozesse auf Ebene jeder einzelnen jPöR.

Die Aufnahme und Analyse von Prozessen ist ein wichtiger Bestandteil einer ebenfalls „neueren“ Erscheinung der steuerlichen Gegenwart – dem Tax Compliance. Ziel eines funktionierenden Tax Compliance-Systems ist die Beachtung der gesetzlichen Regelungen sowie der Anforderungen, die die Finanzverwaltung einem Steuerpflichtigen aufgibt. Formell gesehen handelt es sich um die Gesamtheit sämtlicher Maßnahmen, mit denen die Umsetzung geltenden Rechts sichergestellt wird. Derartige Aufgaben werden umso wichtiger, wenn man in der Vergangenheit mit dem Thema Umsatzsteuer nur in ganz begrenztem Maße zu tun hatte, wie es im Allgemeinen auf Ebene von jPöRs der Fall ist. Zu bedenken ist hierbei ferner, dass ein funktionierendes Tax Compliance-System keinen Selbstzweck darstellt, sondern insbesondere zur Exkulpation ggü. den Behörden dient, wenn Fehler i. Z. m. der Steuer vorkommen. Da ein „unbekanntes Steuerterrain“ immer auch fehleranfällig ist, ist eine vorsorgliche Bemühung um Exkulpation umso wichtiger.

Vor den genannten Hintergründen – Identifikation und Bewertung umsatzsteuerlicher Prozesse sowie vorbeugende Exkulpation ggü. Finanzbehörden – liegt ein Gleichlauf von der Einführung von § 2b UStG und einem funktionierenden Tax Compliance-System eigentlich auf der Hand.

Letzteres gilt umso mehr, als dass die EU-Kommission im Rahmen ihrer Veröffentlichung der Sofortmaßnahmen mit Datum vom 04.10.2017 die Einführung eines sog. „zertifizierten“ Steuerpflichtigen zum 01.01.2019 vorgeschlagen hat. Unter letzterem wird im Allge-

Einführung von § 2b UStG zum 01.01.2017/Übergangsfrist zur Einführung bis zum 01.01.2021

§ 2b UStG soll eine mögliche Wettbewerbsverzerrung zwischen öffentlicher Hand und privaten Wirtschaftsteilnehmern vermeiden; jPöRs sind ab 2021 nur noch steuerbegünstigt tätig, wenn es nicht zu Wettbewerbsverzerrungen kommt

Tax Compliance Einführung mit dem Ziel der Beachtung der gesetzlichen Regelungen sowie der Anforderungen der Finanzverwaltung zwecks potenzieller Exkulpation ggü. den Behörden

Fazit: Gleichlauf bei Einführung von § 2b UStG und Tax Compliance-System

meinen ein zuverlässiger Steuerpflichtiger verstanden, der insbesondere schwerwiegende oder wiederholte Verstöße gegen steuer- oder zollrechtliche Vorschriften vermeidet. Die Literatur „übersetzt“ den zertifizierten Steuerpflichtigen derart, dass Unternehmen künftig ein funktionierendes Tax Compliance-System vorhalten sollten um die gewünschte Zuverlässigkeit zu erlangen.

Insofern könnte die Einführung eines Tax Compliance-Systems zusammen mit § 2b UStG für jPöRs künftig nicht Kür, sondern vielmehr auch eine Pflicht darstellen.

Grenzüberschreitende Lieferungen in ein inländisches Konsignationslager/ BMF-Schreiben und Vorschlag der EU-Kommission aus Oktober 2017

Mit diesem Thema haben wir uns bereits im Rahmen unserer Umsatzsteuernewsletter in 2017 beschäftigt; Anlass war ein BFH Urteil aus Oktober 2016. Mit Datum vom 10.10.2017 hat das BMF erläuternde Verwaltungsanweisungen zu grenzüberschreitenden Lieferungen in inländische Konsignationslager veröffentlicht; 6 Tage zuvor war dieses Thema bereits einer von vier Bausteinen des Sofortmaßnahmenkataloges der EU-Kommission zur schrittweisen Einführung eines finalen MwSt-Systems.

Nachdem bisher aus Sicht der Verwaltung bei Lieferungen aus dem europäischen Ausland in deutsche Läger in einem ersten Schritt ein Verbringen bei gleichzeitiger Registrierung des Lieferers in Deutschland von Nöten war, schließt sich die Finanzverwaltung nunmehr in bestimmten Fällen der Meinung des BFH an und passt demgemäß auch den Anwendungserlass zur Umsatzsteuer in den entsprechenden Passagen an. Fortan sollen Lieferungen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in ein inländisches Konsignationslager auch dann als steuerfreie Versandungslieferung – ohne Registrierung in Deutschland – zu beurteilen sein, wenn der Liefergegenstand nach Beginn der Versendung im Ausland für kurze Zeit in einem inländischen Lager zwischengelagert wird; hierbei ist unerlässlich, dass bereits bei Versand im Ausland der Abnehmer in Deutschland feststeht. Letztere Voraussetzungen sollten grundsätzlich bei sämtlichen Konsignationslagerverträgen gegeben sein.

Nichtsdestotrotz liegt nur dann eine innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferung – ohne Registrierung des Lieferers für Zwecke der Umsatzsteuer in Deutschland – bei Beginn der Versendung an den Abnehmer vor, wenn und soweit der Abnehmer bereits bei Beginn der Beförderung oder Versendung nach Deutschland verbindlich bestellt oder die Ware bereits bezahlt hat. Ist letztgenannte Voraussetzung nicht erfüllt, bleibt es weiterhin bei einem Verbringenstatbestand mit der entsprechenden Registrierung in Deutschland. Aufgrund der Tatsache, dass ein „klassischer“ Konsignationslagervertrag gerade nicht von verbindlichen Bestellungen und somit dem Übergang der Verfügungsmacht bei Bestückung des Lagers durch den Lieferanten ausgehen wird, sollten die Anwendungsfälle des Erlassschreibens wohl eher die Ausnahme als die Regel darstellen.

Darüber hinaus brachte auch die EU-Kommission mit ihren bereits am 04.10.2017 veröffentlichten Sofortmaßnahmen „frischen Wind“ in das Thema der grenzüberschreitenden Lieferungen in Konsignationslager. Unter der Voraussetzung, dass sowohl der ausländische Lieferer, als auch der inländische Abnehmer zertifizierte Steuerpflichtige sind, entfällt eine künftige Registrierung aufgrund Verbringens für den ausländischen Lieferanten in Deutschland, mit der Folge, dass er eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Ausland zu deklarieren hat; der deutsche Abnehmer versteuert so bei Entnahme des Liefergegenstandes den innergemeinschaftlichen Erwerb. Noch handelt es sich um einen Vorschlag der EU-Kommission, der bereits zum 01.01.2019 in Kraft treten soll. Ob dieser Vorschlag letztlich dergestalt umgesetzt wird, wird sich u. U. zeitnah zeigen.

Der zertifizierte Steuerpflichtige als Bestandteil der Sofortmaßnahmen der EU-Kommission vom 04.10.2017

BMF-Schreibens aus Oktober 2017 & Sofortmaßnahmen-Baustein der EU-Kommission

Ursprüngliche Sichtweise der Finanzverwaltung bei Lieferungen aus dem europäischen Ausland in ein inländisches Konsignationslager und die entsprechende Korrektur der Sichtweise aufgrund des BFH-Urteils aus 2016

Fall des Erlassschreibens u. U. nicht die Regel, womit ein Verbringenstatbestand auch künftig – mit den entsprechenden umsatzsteuerlichen Folgen – gegeben sein kann

Das Thema „Lieferung in ein Konsignationslager“ ist Bestandteil des Sofortmaßnahmenkataloges der EU-Kommission vom 04.10.2017

Vorsteuerabzug auch bei Briefkastenadresse auf der Rechnung

EuGH-Entscheidung vom 15.11.2017

Finanzverwaltung: Briefkastenanschrift nicht ausreichend

EuGH: Briefkastenanschrift ausreichend

Rechnungszweck: Identifizierung

Rechnung ist lediglich formelle Voraussetzung

Aktuelles BMF-Schreiben zu virtuellen Währungen

Gleichstellung von konventionellen und virtuellen Währungen

Umtausch der virtuellen Währungen ist steuerfrei

Verwendung der Bitcoins ist nicht steuerbar

Der EuGH hatte aufgrund von Vorabentscheidungsersuchen der beiden Umsatzsteuerseenate des BFH über die folgende Auslegungsfrage zu entscheiden: Verlangt das Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“, dass es sich dabei um die Anschrift handelt, unter der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt?

In den zugrunde liegenden Rechtsstreitigkeiten hatten sich die Finanzämter geweigert, den Vorsteuerabzug aus Rechnungen zu gewähren, in denen die Anschrift angegeben ist, unter der der Rechnungsaussteller zwar postalisch zu erreichen ist, aber keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Der EuGH lehnte das Erfordernis der wirtschaftlichen Tätigkeit bereits unter Hinweis auf den Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) ab. Danach ist der Begriff „Anschrift“ weit zu fassen und umfasst jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, soweit die Person unter dieser Anschrift erreichbar ist. Deutschland darf keine strengeren Anforderungen als die MwStSystRL stellen.

Weiterhin führte der EuGH aus, dass die Rechnungsangaben lediglich eine Identifizierung des Rechnungsausstellers und damit eine Prüfung ermöglichen sollen, ob der Mehrwertsteuerbetrag, der für einen Steuerabzug in Betracht kommt, Gegenstand einer Steuererklärung ist und entrichtet wurde. Darüber hinaus wurde festgehalten, dass die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer die wesentliche Informationsquelle ist und den Rechnungsangaben daneben nur untergeordnete Bedeutung zukommt.

Unter Verweis auf das Urteil Senatex stellte der EuGH zudem erneut klar, dass es sich bei der Rechnung lediglich um eine formelle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug handele. Sind formelle Voraussetzungen nicht erfüllt, ist der Vorsteuerabzug bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen dennoch zu gewähren.

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Bitcoin & Co.

Die Bezahlung von Leistungen erfolgt in der Praxis vermehrt durch sog. Bitcoin und andere virtuelle Währungen (z. B. Ethereum, Ripple), sodass sich der EuGH bereits im Urteil vom 22.10.2015 mit der Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung des Umtausches dieser virtuellen Währungen zu befassen hatte. Das Thema erlangt nunmehr durch das aktuelle BMF-Schreiben vom 27.02.2018, das auf alle offenen Fälle Anwendung findet, wieder Aktualität.

Das BMF stellt klar, dass virtuelle Währungen den konventionellen Währungen gleichzustellen sind, soweit diese als Zahlungsmittel vereinbart und auch ausschließlich als solche verwendet werden. Ausgenommen hiervon werden ausdrücklich Spiel- und Ingame-Währungen.

Hinsichtlich des Umtausches konventioneller Währungen in Bitcoins und umgekehrt hat sich das BMF der EuGH-Rechtsprechung angeschlossen, wonach der Umtausch eine steuerbare, aber steuerfreie sonstige Leistung darstellt.

Darüber hinaus hat das BMF zur Verwendung der virtuellen Währungen Stellung genommen. Soweit nach dem Vorgenannten eine Gleichstellung erfolgt, stellt die Verwendung der Bitcoins zur bloßen Entgeltentrichtung keine steuerbare Leistung dar. Die Bemessung des entsprechenden Entgelts soll nach dem letzten veröffentlichten Verkaufskurs erfolgen, der vom Leistenden entsprechend zu dokumentieren ist.

Darüber hinaus nimmt das BMF noch zu bestimmten Folgefragen Stellung. Danach sollen die Tätigkeiten der sog. Miner, insbesondere die Zurverfügungstellung der entsprechenden Rechnerleistungen, nicht steuerbar sein. Demgegenüber sollen die Anbieter sog. Wallets (digitaler Geldbörsen) bei einer entsprechenden Entgeltvereinbarung eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung erbringen. Des Weiteren können nach Ansicht des BMF Handelsplattformen unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls eine Steuerbefreiung in Anspruch nehmen.

Berufsverband kann Unternehmer mit vollem Vorsteuerabzug sein

Die Thematik „Mitgliederbeiträge“ wird seit langem in der Umsatzsteuer diskutiert. Im Fokus steht die Frage, ob eine Vereinigung gegenüber ihren Mitgliedern umsatzsteuerbare Leistungen erbringt und dadurch zum Unternehmer wird.

Die Finanzverwaltung lehnt dies bislang bei Berufsverbänden ab und versagt einen Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen.

Das Finanzgericht Berlin hatte nun die Möglichkeit die Position der Finanzverwaltung vor dem Hintergrund aktueller BFH und EuGH-Rechtsprechung zu beurteilen.

Der Fall bezieht sich auf einen Berufsverband, dessen satzungsmäßiger Zweck darin besteht, die politische und gesellschaftliche Wahrnehmung und die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen für die vertretene Wirtschaftsbranche zu verbessern. Der Berufsverband finanziert sich durch Mitgliederbeiträge, deren Höhe sich nach den wirtschaftlichen Verhältnissen der jeweiligen Mitglieder richten.

Das Finanzgericht widersprach der Auffassung der Finanzverwaltung und sieht den Berufsverband als insgesamt unternehmerisch tätig an. Die unternehmerische Tätigkeit folgt aus einem Leistungsaustausch zwischen dem Verband und seinen Mitgliedern. Im Ergebnis ist der Berufsverband zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.

Das Gericht kommt zu dem Schluss, dass die Mitglieder durch die Verbandsarbeit einen verbrauchsfähigen Vorteil im Sinne des Mehrsteuerrechts erhalten.

Ob die Auffassung der Finanzverwaltung weiterhin Bestand hat, wird sich letztlich durch ein abschließendes Urteil des BFH zeigen. Die Finanzverwaltung hat Revision beim BFH eingelegt.

Positionspapier der Verbände zum Mehrwertsteueraktionsplan der Europäischen Union

Die Europäische Kommission hat weitreichende Reformen des EU-Mehrwertsteuersystems vorgeschlagen.

Gegenstand der Reformen sind zum einen die Einführung von Sofortmaßnahmen zum 01.01.2019 (sog. „quick fixes“ oder Sofortmaßnahmen). Hierzu gehört die Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen. Der zertifizierte Steuerpflichtige soll in den Genuss verschiedener Vereinheitlichungs- und Vereinfachungsregelungen kommen. Die „quick fixes“ betreffen:

Beantwortung von Folgefragen im BMF, wie z. B. Mining, Wallets, Handelsplattformen

Die Finanzverwaltung sieht Berufsverbände bislang als Nichtunternehmer. Ein Vorsteuerabzug scheidet regelmäßig aus.

Das FG Berlin spricht einem Berufsverband die Unternehmereigenschaft und den vollen Vorsteuerabzug zu.

Verbandsmitglieder erhalten individuellen verbrauchsfähigen Vorteil für ihre Mitgliederbeiträge

Finanzverwaltung hat Revision beim BFH eingelegt.

Weitreichende Reformen des EU-Mehrwertsteuersystems geplant

Kurzfristige Reformen betreffen die Einführung von zertifizierten Steuerpflichtigen, Konsignationslager, Reihengeschäfte, Nachweise über innergemeinschaftliche Lieferungen, Reverse-Charge-Verfahren

USt-IdNr. des Abnehmers wird materielle Voraussetzung für Steuerbefreiung

Langfristig soll Bestimmungslandprinzip umgesetzt werden/keine steuerfreien innergemeinschaftliche Lieferungen mehr

Verbände haben sich zu den Vorschlägen der EU-Kommission positioniert

Verbände sehen v.a. die Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen kritisch

Kurzfristige Maßnahmen sind für die Wirtschaft nicht zum 01.01.2019 umsetzbar

Neue Regelungen für den E-Commerce auf EU-Ebene verabschiedet

Ab 2019 gilt für elektronische Dienstleistungen:

- innergemeinschaftliche Lieferungen in Konsignationslager,
- Transport von Waren durch den mittleren Unternehmer bei Reihengeschäften,
- vereinheitlichte Nachweise bei steuerfreien innergemeinschaftliche Lieferungen,
- faktische Aufwertung der USt-IdNr. des Abnehmers als materiell rechtliche Voraussetzung für steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferungen.

Auf langfristige Sicht plant die Europäische Kommission die Einführung eines endgültigen Mehrwertsteuersystems, in dem das Bestimmungslandprinzip umfassend verwirklicht werden soll. Die Steuerfreiheit von Lieferungen in andere EU-Mitgliedstaaten wird abgeschafft. Stattdessen hat der leistende Unternehmer im EU-Bestimmungsland einen Umsatz zu erklären. Die Umsatzsteuer soll im Ansässigkeitsland über eine zentrale Anlaufstelle gemeldet und abgeführt werden. Zertifizierte Steuerpflichtige können grenzüberschreitende Leistungen im Reverse-Charge-Verfahren erklären.

Die Verbände der gewerblichen Wirtschaft haben sich nun ausführlich zum Mehrwertsteueraktionsplan geäußert. Das Positionspapier kann unter dem folgenden Link eingesehen werden: https://www.ihk-koeln.de/upload/2018_02_27_Eingabe_Kuenftige_MwStSysteme_67741.pdf?ActiveID=3154.

Die Verbände sprechen sich vor allem gegen die Einführung eines zertifizierten Steuerpflichtigen aus. Hierdurch würden die Komplexität und die Rechtsunsicherheit im bestehenden Mehrwertsteuersystem noch weiter verstärkt. Außerdem ergäben sich Wettbewerbsnachteile für Unternehmen, die nicht den Status eines zertifizierten Steuerpflichtigen erhielten. Diese Unternehmen blieben derart von den geplanten Vereinfachungsmaßnahmen ausgeschlossen, was zu Liquiditäts- und Wettbewerbsnachteilen führen könnte. Aus Sicht der Wirtschaft ist überdies ein Inkrafttreten der vorgeschlagenen Änderungen zum 01.01.2019 nicht umsetzbar.

Änderung der EU-Umsatzsteuervorschriften für den E-Commerce ab 2019 bzw. 2021

Mit Datum vom 05.12.2017 hat die EU konkrete Maßnahmen im E-Commerce-Bereich verabschiedet. Die Maßnahmen betreffen zum einen Vereinfachungen für Unternehmen, die grenzüberschreitend an Nichtunternehmer Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh-, oder elektronische Dienstleistungen (im Folgenden: elektronische Dienstleistungen) erbringen und zum anderen Vereinfachungsmaßnahmen im Bereich des grenzüberschreitenden Versandhandels an Nichtunternehmer sowie die Erweiterung des MOSS-Verfahrens im Allgemeinen.

Die Änderungen für elektronische Dienstleistungen gelten bereits ab dem 01.01.2019. Die Vereinfachungsregelungen für den Versandhandel sollen dagegen erst zum 01.01.2021 in Kraft treten.

Nachfolgend stellen wir Ihnen die einzelnen Änderungen kurz vor:

Änderung für elektronische Dienstleistungen zum 01.01.2019

- Bei elektronischen Dienstleistungen ist das Bestimmungslandprinzip seit 2015 vollständig umgesetzt worden. Dies wird durch die Einführung eines Schwellenwerts von 10.000 € (netto) nun relativiert. Bis zum Erreichen des Schwellenwerts sind die Umsätze an Nichtunternehmer wieder im Ansässigkeitsstaat des leistenden Unternehmens zu erklären. Der Schwellenwert gilt für sämtliche elektronischen Dienstleistungen.

gen an Nichtunternehmer im EU-Ausland. Der Unternehmer kann jedoch auf die Anwendung des Schwellenwerts verzichten.

- Bei elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer im EU-Ausland hat der Unternehmer durch zwei Beweismittel (z.B. Rechnungsanschrift, Bankangaben, technische Kommunikationsdaten wie IP-Adresse oder SIM-Karte) die Ansässigkeit des Leistungsempfängers nachzuweisen. Zukünftig wird nur ein Beweismittel verlangt. Die Beweiserleichterung gilt, solange der Gesamtwert der elektronischen Dienstleistungen pro Jahr den Wert von 100.000 € (netto) nicht überschreitet.
- Die Rechnungsformalitäten werden sich nach den Regelungen im Ansässigkeitsstaat richten, wenn der Unternehmer für das MOSS-Verfahren registriert ist. Deutsche Unternehmen müssen damit für elektronische Dienstleistungen an Nichtunternehmer im EU-Ausland ab 2019 keine Rechnungen mehr ausstellen.

Änderungen für den Versandhandel zum 01.01.2021

- Die bisher mitgliedstaatenbezogene Lieferschwelle wird durch eine einheitliche Schwelle von 10.000 € ersetzt.
- Das MOSS-Verfahren wird auf den Versandhandel erweitert. Für Versandhändler wird damit eine einzige Anlaufstelle geschaffen, bei der sie im Ansässigkeitsstaat Umsätze an Nichtunternehmer im EU-Ausland erklären und abführen können.
- Es wird eine Portalregelung für den Versandhandel von Drittlandsunternehmen geschaffen. Verkaufsplattformbetreiber werden bei Fernverkäufen aus Drittländern mit einem Wert bis 150 € und bei innergemeinschaftlichen Verkäufen durch Drittlandsunternehmen Teil der Lieferkette. Es wird fingiert, dass der Plattformbetreiber die Waren vom Händler kauft und an den Endkunden in der EU verkauft. Die Umsätze unterliegen jedoch der Ist-Besteuerung. Das heißt, der Plattformbetreiber hat die Umsatzsteuer erst dann abzuführen, wenn das Entgelt vom Kunden auch tatsächlich vereinnahmt worden ist.
- Die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung für Kleinbetragsendungen (22 €) wird abgeschafft.

Erweiterung des MOSS-Verfahrens ab 01.01.2021

- Das MOSS-Verfahren wird auf jegliche Dienstleistungen an Nichtunternehmer erweitert.
- Die Abgabefrist für Steuererklärungen im MOSS-Verfahren wird vom 20. auf den 30. Tag des folgenden Monats verlängert.
- Berichtigungen können in der aktuellen MOSS-Erklärung vorgenommen werden. Die Abgabe einer geänderten Erklärung ist also nicht mehr notwendig.

Besteuerung von Reiseleistungen in Deutschland ist richtlinienwidrig

Die Europäische Kommission hat sich im Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Reiseleistungen vor dem EuGH durchgesetzt.

Nach Auffassung des EuGH ist es nicht mit den unionsrechtlichen Vorgaben zu vereinbaren, dass der Verkauf von Reiseleistungen zwischen Unternehmern von der Sonderregelung für Reiseleistungen in Deutschland ausgenommen ist. Auch die Möglichkeit die Umsatzsteuer für Reiseleistung durch Bildung von Gesamt- oder Gruppenmargen zu ermitteln, entspricht nicht dem Unionsrecht.

Das Urteil überrascht im Ergebnis nicht, da der EuGH bereits im Vertragsverletzungsverfahren gegen Spanien eine ähnliche Position eingenommen hat.

Einheitlicher Schwellenwert für Umsätze an Nichtunternehmer im EU-Ausland ähnlich wie beim Versandhandel

Ein Beweismittel reicht für Nachweis der Ansässigkeit des LE, sofern Umsätze 100.000 € Grenze nicht überschreiten

Keine Pflicht zur Rechnungsstellung an Nichtunternehmer

Ab 2021 gilt für den Versandhandel an Nichtunternehmer: einheitliche Lieferschwelle von 10.000 €

Anwendbarkeit des MOSS-Verfahrens

Verkaufsplattform wird in Lieferkette eingebunden

EUSt-Befreiung für Kleinbetragsendungen (22 €) fällt weg

MOSS-Verfahren für jegliche Dienstleistungen anwendbar

Deutsche Vorschrift zu Reiseleistungen ist europarechtswidrig

Reiseleistungen erfassen auch B2B Umsätze

Gesamtmarginbildung ist nicht möglich

Rechtsprechung des EuGH führt eher zur Verteuerung von Reiseleistungen

Deutscher Gesetzgeber muss nun reagieren

Unternehmen sollten kommende Gesetzesänderung bereits einplanen

Zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen sollten sich Unternehmen direkt auf die MwStSystRL berufen

Geschäftsveräußerung im Ganzen unterliegt nicht der Umsatzsteuer

„Fußstapfentheorie“ für die Vorsteuerberichtigungszeiträume

Geschäftsveräußerung im Ganzen auch bei Veräußerung einer Vermietungsimmobilie

Laut BMF ist vorsorgliche, unbedingte Option zwingend im notariellen Kaufvertrag auszuüben

Durch die Erweiterung des Anwendungsbereichs der Sonderregelung für Reiseleistungen auf Umsätze zwischen Unternehmern dürfte es tendenziell zu einer Verteuerung von Reiseleistungen kommen. Denn den Unternehmen steht für bezogene Reiseleistungen grundsätzlich kein Vorsteuerabzug zu. Bei Kettengeschäften wird die Umsatzsteuer auf die Marge des leistenden Unternehmers daher zu einem echten Kostenfaktor, die an den Endkunden weitergegeben wird. Bevorteilt sind hier insbesondere größere Reiseveranstalter, die z.B. einen großen Teil der Reiseleistungen in eigener Regie erbringen und so den Einkauf von Reiseleistungen vermeiden.

Die Rechtsprechung des EuGH bringt jedoch auch Vorteile. So müssen sich ausländische Unternehmer nicht mehr in Deutschland umsatzsteuerlich registrieren, wenn sie in Deutschland Leistungen von ausländischen Subunternehmern beziehen und die Steuerschuld auf sie übergehen würde.

Angesichts der nun eindeutigen Rechtslage wird Deutschland nicht umhin kommen, die nationale Gesetzeslage anzupassen.

Unternehmen sollten die zukünftige Gesetzeslage bereits jetzt für die Beurteilung der künftigen Geschäftsentwicklung einplanen (z.B. bei der Erstellung von Kalkulationen; Abschluss langfristiger Verträge).

Vor dem Hintergrund, dass die Sonderregelungen für Reiseleistungen in den einzelnen Mitgliedstaaten nicht einheitlich umgesetzt worden sind, können sich Doppel- und Nichtbesteuerungen ergeben. Im Zweifel sollte sich der Unternehmer direkt auf die EuGH-Rechtsprechung und die MwStSystRL berufen. Diese Möglichkeit ist jüngst durch den BFH bestätigt worden.

Immobilienübertragung als Geschäftsveräußerung im Ganzen – Aktueller Rechtsstand

Wird ein Unternehmen oder Unternehmensteil im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich an einen anderen Unternehmer übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht, liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG vor.

Bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen führt die Geschäftsveräußerung im Ganzen umsatzsteuerlich zur Nichtsteuerbarkeit des Übertragungsvorgangs.

In der Folge tritt der Erwerber in die Fußstapfen des Veräußerers und übernimmt die Berichtigungszeiträume für die Vorsteuerberichtigung der übernommenen Vermögensgegenstände.

Auch die Übertragung einer vermieteten Immobilie kann zur Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen führen. Hierzu muss der Erwerber umsatzsteuerrechtlich die Fortsetzung der Vermietungstätigkeit beabsichtigen.

In dem der Geschäftsveräußerung zugrundeliegenden notariellen Kaufvertrag sollte bei Annahme einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen gegebenenfalls eine vorsorgliche, unbedingte Option mit aufgenommen werden. Diese sichert das Risiko einer Vorsteuerkorrektur auf Seiten des Verkäufers für den Fall einer späteren Ablehnung der Geschäftsveräußerung im Ganzen durch das Finanzamt ab.

Einheitlicher Umsatzsteuersatz bei einheitlichen Leistungen

Der Europäische Gerichtshof entschied mit Datum vom 18.01.2018 zu einem Fall in den Niederlanden, dass eine einheitliche Leistung nur einem einheitlichen Umsatzsteuersatz unterliegen kann.

Dies gilt selbst dann, wenn sich für jeden Bestandteil einer Leistung ein gesonderter Preis bestimmen lässt. Damit stärkt der Europäische Gerichtshof den Grundsatz, dass eine Nebenleistung auch hinsichtlich des Umsatzsteuersatzes das Schicksal der Hauptleistung teilt.

Im deutschen Umsatzsteuergesetz und im Umsatzsteueranwendungserlass greift hingegen das sog. Aufteilungsgebot. Bekannteste Beispiele hierfür sind unter anderem Übernachtungsleistungen in Hotels, bei denen zusätzlich Frühstück und Parkplatz überlassen werden. Ebenfalls zu nennen sind Grundstücksüberlassungen mit Betriebsvorrichtungen. Aufgrund des Aufteilungsgebotes müssen in Deutschland die Entgeltbestandteile aufgeteilt und dem allgemeinen Steuersatz (19 %), dem ermäßigten Steuersatz (7 %) oder einer Steuerbefreiung (0 %) unterworfen werden.

Zu dem o. g. neuen Urteil des EuGH haben Gesetzgeber und Finanzverwaltung sich noch nicht geäußert. Grundsätzlich können die Unternehmen somit aktuell darauf vertrauen, dass das Aufteilungsgebot weiter Anwendung findet.

In vielen Fällen kann es aber insbesondere für die leistenden Unternehmen von Vorteil sein, sich bereits jetzt auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofs zu berufen und in Abhängigkeit vom Einzelfall die gesamte Leistung dem ermäßigten Umsatzsteuersatz oder einer Steuerbefreiung zu unterwerfen. Allerdings sollte in derartig gelagerten Fällen die Finanzverwaltung darüber informiert werden, wenn vom deutschen Gesetz konkret abgewichen wird.

Umsatzsteuer: Ortsbestimmung von Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken

Der Ort von Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken richtet sich nach dem sog. Belegenheitsprinzip und ist konkret dort, wo sich das Grundstück befindet. Strittig ist häufig, welche Art von Dienstleistungen unter das Belegenheitsprinzip i. Z. m. Grundstücken fallen.

Das Bundesfinanzministerium hat mit Datum vom 05.12.2017 im Rahmen des Umsatzsteueranwendungserlasses den Umfang der Dienstleistungen, die i. Z. m. Grundstücken stehen um juristische Beratungen erweitert. Danach ist bei juristischen Dienstleistungen zu prüfen, ob diese i. Z. m. Grundstücksübertragungen oder mit der Begründung oder Übertragung von bestimmten Rechten an Grundstücken stehen. Beispiele für grundstücksbezogene Leistungen juristischer Art sind die Beratung hinsichtlich einer Steuerklausel in einem Grundstücksübertragungsvertrag oder das Aufsetzen und Verhandeln von Miet- und Pachtverträgen über ein bestimmtes Grundstück. Keine grundstücksbezogene Leistung ist hingegen z. B. die Erstellung von Miet- oder -pachtverträgen ohne Bezug zu einem konkreten Grundstück.

Diese Änderungen haben insbesondere Auswirkungen auf die Rechnungsstellung von Anwälten und Steuerberatern und erfordern ggf. eine umsatzsteuerliche Registrierung des Leistenden in dem jeweiligen Land, in dem sich das Grundstück befindet. Zudem wären in letztgenannten Fällen Rechnungen mit ausländischer Umsatzsteuer durch die Berater auszustellen und die Umsatzsteuer an die ausländischen Finanzbehörden abzuführen.

Nach einem neuen Urteil des Europäischen Gerichtshofs unterliegen Nebenleistungen dem gleichen Umsatzsteuersatz wie die Hauptleistung.

Das deutsche Recht sieht bisher ein Aufteilungsgebot, z. B. bei Übernachtungen mit Frühstück, vor.

Die Reaktion von Gesetzgeber und Finanzverwaltung steht noch aus.

In geeigneten Fällen kann das Urteil auch in Deutschland kurzfristig angewendet werden.

Beratungen im Zusammenhang mit Grundstücken sind in dem Land umsatzsteuerpflichtig, in dem das Grundstück belegen ist.

Dies gilt künftig auch für juristische Beratungsleistungen im Zusammenhang mit Verträgen, die sich auf konkrete Grundstücke beziehen.

Rechtsanwälte müssen in entsprechenden Fällen ausländische Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an die ausländischen Finanzbehörden abführen.

Anwendung der neuerlichen Regelungen spätestens ab dem 01.01.2017

Wenn das Gericht neben der vorläufigen Eigenverwaltung zugleich einen Vollstreckungsschutz anordnet, entfällt die umsatzsteuerliche Organschaft

Grund hierfür ist nach Auffassung des FG die fehlende organisatorische Eingliederung der Organtochter in das Unternehmen des Organträgers

Die Entscheidung der Revision bleibt abzuwarten

Vorstufenumsätze gehen den Umsätzen für die Luft- und Seeschiffahrt voran.

Grundsätzlich sind die Änderungen für alle offenen Fälle anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn für bis zum 31.12.2016 erbrachte juristische Dienstleistungen die bisherige Regelung angewendet wird.

Ende der umsatzsteuerlichen Organschaft bei Anordnung vorläufiger Eigenverwaltung und Vollstreckungsschutz

Mit Urteil vom 07.09.2017 hat das FG Münster entschieden, dass bei Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung mit Bestellung eines Sachwalters über das Vermögen der Organgesellschaft die umsatzsteuerliche Organschaft entfällt, wenn das Gericht neben der vorläufigen Eigenverwaltung zugleich einen Vollstreckungsschutz anordnet.

Das FG Münster begründete seine Auffassung damit, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung der Tochter in das Unternehmen des Organträgers voraussetze, vorliegend jedoch die organisatorische Eingliederung weggefallen sei. Nach der Rechtsprechung des BFH ist für die organisatorische Eingliederung im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführungen von Organträger und Organgesellschaft erforderlich. Erforderlich sind hierbei konkret institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung.

Nach Auffassung des FG konnte der Organträger ab dem Zeitpunkt der vorläufigen Eigenverwaltung seinen Willen bei der Organgesellschaft nicht mehr in rechtlich zulässiger Weise durchsetzen. Maßgeblich war für das FG, dass sich das „Pflichtenprogramm“ im Eröffnungsverfahren dergestalt verändert hat, dass dieses nunmehr auf die Sicherung der künftigen Masse gerichtet war.

Geklärt war durch die Rechtsprechung des BFH bereits, dass die umsatzsteuerliche Organschaft jedenfalls dann entfällt, wenn über das Vermögen der Organgesellschaft das Insolvenzverfahren eröffnet wird. Auch vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entfällt laut BFH die Organschaft bereits dann, wenn das Insolvenzgericht für die Organgesellschaft einen vorläufigen Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt bestellt. In diesen Fällen besteht die Gefahr der Uneinbringlichkeit des dem Organträger zustehenden Ausgleichsanspruchs, sofern eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft fortbestehen würde.

Ausgehend von den genannten Grundsätzen des BFH hat das FG nunmehr auch für den Fall des bislang noch nicht höchstrichterlich entschiedenen Fall der Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung mit Bestellung eines vorläufigen Sachwalters entschieden, dass auch in diesem Fall eine organisatorische Eingliederung und damit die umsatzsteuerliche Organschaft entfällt, wenn – wie hier – das Gericht neben der vorläufigen Eigenverwaltung zugleich einen Vollstreckungsschutz anordnet. Das Finanzamt hat bereits Revision eingelegt.

Vorstufenumsätze für die Seeschiffahrt und Luftfahrt

Vorstufenumsätze für die Luft- und Seeschiffahrt sind als umsatzsteuerfrei zu behandeln. Hierbei handelt es sich um Umsätze, die auf Umsatzstufen getätigt werden, die der eigentlichen Luft- oder Seeschiffahrt vorausgehen und für den Betrieb des Unternehmens oder nicht steuerbare oder steuerfreie Umsätze verwendet werden.

Bislang wurde die vorgenannte Befreiung vom EuGH und der deutschen Finanzverwaltung sehr eng ausgelegt. Mit Entscheidung des EuGH vom 04.05.2017 und BMF-Schreiben vom 06.10.2017 wurde die Gewährung der Steuerbefreiung nunmehr weiter gefasst und im Umsatzsteueranwendungserlass dokumentiert.

Nach der Neufassung erstreckt sich die Steuerbefreiung auch auf alle Lieferungen und sonstigen Leistungen auf den vorhergehenden Stufen (Vorstufenumsätze), wenn im Zeitpunkt der Leistungserbringung deren endgültige Verwendung für den Bedarf eines Seeschiffes feststeht und deren Verwendung nicht erst durch besondere Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen festgestellt werden kann. Entsprechend dürften dann auch Lieferungen von Gegenständen zur Ausrüstung und Versorgung von Seeschiffen im Reihengeschäft, an deren Ende ein Betreiber eines Seeschiffes steht, von der Befreiung erfasst sein. Ebenso wird die Befreiung für Schiffsmakler und Agenten nicht mehr ausgeschlossen. Dadurch können auch Dienstleistungen im Bereich des Be- und Entladens eines Schiffs steuerfrei sein, auch wenn sie nicht unmittelbar an den Betreiber eines Schiffes, sondern auf einer vorhergehenden Stufe erbracht werden.

Als Nachweis sind analog die üblichen Buch- und Belegpflichten einer Ausfuhrlieferung zu erfüllen. Darüber hinaus ist aufzuzeichnen, für welchen Zweck der Gegenstand der Lieferung bestimmt ist. Soll der Zweck bei einem Dritten verwirklicht werden, müssen auch der Name und die Anschrift dieses Dritten aufgezeichnet sein. Bei Lieferung in das Lager des Auftragnehmers ist auch eine Bestätigung erforderlich, die dokumentiert, dass die Ware an den Betreiber des benannten Seeschiffes gelangt ist.

Hinweis:

Die Steuerbefreiung ist keine Optionsmöglichkeit. Dies ist insbesondere im Hinblick auf den unberechtigten Steuerausweis zu beachten.

Befreiungsvorschrift wird künftig weiter ausgelegt
Verwendung muss im Zeitpunkt der Lieferung feststehen und leicht nachprüfbar sein
Die Steuerbefreiung gilt für Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen
Auch Schiffsmakler und Agenten können unter die Befreiung fallen

Nachweise analog der üblichen Buch- und Belegpflichten bei Ausfuhrlieferung

WIR BETREUEN SIE PERSÖNLICH

Als eigentümergeführte, mittelständische Beratungsgesellschaft betreut die LOEBA seit 1970 Unternehmen und Privatpersonen in nahezu allen wirtschaftlichen Belangen. Wir beraten Privatpersonen, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften, Vereine, Stiftungen, Verbände sowie Mandanten aus dem öffentlichen Sektor. Und das bundesweit.

Unsere Mandanten arbeiten immer mit einem festen Ansprechpartner zusammen, der ihre Anforderungen genau kennt. Wir beraten umfassend, individuell, bedarfsorientiert und vorausschauend, damit unsere Mandanten maßgeschneiderte Lösungen erhalten. Unsere hochqualifizierten mehr als 65 Mitarbeiter beherrschen das gesamte moderne Beratungsspektrum in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, betriebswirtschaftliche Beratung, Lohn- und Finanzbuchhaltung sowie der Treuhandtschaft. Dabei sind wir spezialisiert auf grenzüberschreitende Sachverhalte nach Frankreich oder der Schweiz.

Eine enge Zusammenarbeit und ein intensiver Erfahrungsaustausch finden sowohl national als auch international mit unseren in- und ausländischen Kollegen von HLB Deutschland bzw. HLB International (in 130 Staaten) statt.

Gerne stehen wir Ihnen mit Rat und Tat zur Verfügung.

LOEBA Treuhand GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft

Wallbrunnstraße 24
79539 Lörrach
Telefon +49 (0)7621-4098-00
Telefax +49 (0)7621-4098-98
info@loeba.de
www.loeba.de

A member of **HLB** International. A world-wide network of independent accounting firms and business advisers.

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: Mai 2018