

## # 4

September 2014

**Das Wichtigste in Kürze**

Liebe Leserin, lieber Leser,

beginnen möchten wir diesen Umsatzsteuer-Infoletter mit der wichtigen Erkenntnis, warum Kaffee nicht vom ermäßigten Steuersatz begünstigt ist, Latte Macchiato aber womöglich schon. Die OFD Frankfurt hat sich in seiner Verfügung vom 04.04.2014 mit dieser Frage beschäftigt, da sich Unternehmer bei der Lieferung von zubereitetem Kaffee (z. B. „coffee-to-go“) auf die Rechtsprechung zu Restaurationsleistungen (Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken) berufen und die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei der Abgabe von zubereitetem Kaffee zum Mitnehmen begehren. Die OFD weist jedoch darauf hin, dass zubereiteter Kaffee (und übrigens auch Tee) nicht begünstigt sei, sondern lediglich Kaffeebohnen oder -pulver. Damit unterliegt bereits die Lieferung dieser Getränke dem Regelsteuersatz und es kommt nicht auf die Abgrenzung zwischen Lieferung (teilweise zum ermäßigten Steuersatz) und sonstiger Leistung (stets Regelsteuersatz) an. Dagegen kann ein Latte Macchiato als Milchlischgetränk begünstigt sein. Wenn Sie einen Latte Macchiato zum ermäßigten Steuersatz erwerben möchten, müssten Sie allerdings an der Theke darauf bestehen, dass der Milchanteil mindestens 75 % beträgt – und bitte nur „to go“ bestellen.

Aber wenden wir uns nun den wirklich wichtigen Umsatzsteuerthemen zu:

Unter der Rubrik Gesetzgebung informieren wir über die zwei Referentenentwürfe, zum einen hinsichtlich der in der aus der Presse bekannten Verschärfung der Selbstanzeige, die allerdings für die Umsatzsteuer auch Erleichterungen mit sich bringt und zum anderen bezüglich eines „Jahressteuergesetzes 2015“, mit dem insbesondere der sog. Schnellreaktionsmechanismus (kurzfristige Einführung des Reverse Charge-Verfahrens in Betrugsfällen) umgesetzt werden soll.

Unter der Rubrik Aus der Praxis weisen wir auf die neuen Muster der Vordrucke für die Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die Zeiträume ab Oktober 2014 hin. Hintergrund ist, dass durch das sog. Kroatienbegleitgesetz der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie auf Lieferungen von bestimmten Edelmetallen und unedlen Metallen erweitert wurde.

Unter der Rubrik Rechtsprechung informieren wir über die folgenden Urteile:

- Der BFH hat entschieden, dass – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – eine mit einer anderen Leistung einhergehende eigenständige umsatzsteuerfreie Kreditgewährung auch dann vorliegen könne, wenn in der Vereinbarung über die Kreditgewährung der Jahreszins nicht betragsmäßig angegeben ist.

## # 4

September 2014

- Der BFH hat ferner klargestellt, dass ein Unternehmer den Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiungen sowie die Rücknahme dieser Option auch nach dem Eintritt der formellen Bestandskraft (Ablauf der Einspruchsfrist) bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft erklären könne.
- Der BFH hat außerdem seine Rechtsprechung bestätigt, dass Verpflegungsleistungen Nebenleistungen der Übernachtungsleistung sein können. In diesem Verfahren hat der BFH darüber hinaus wiederholt, dass der leistende Unternehmer ein Wahlrecht habe, die Margenbesteuerung bei der Erbringung von Reiseleistungen an Unternehmer anzuwenden, sofern er sich auf die Regelung der MwStSystRL beruft.
- Darüber hinaus hat der BFH entschieden, dass bei einem Share Deal das Target nicht Leistungsempfänger von notariellen Beurkundungs- und „Due-Diligence“-Leistungen sei und daher nicht zum Vorsteuerabzug aus den entsprechenden Eingangrechnungen berechtigt sei.
- In einer weiteren Entscheidung hat sich der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung angeschlossen, dass ein Vorsteuer-Vergütungsantrag, der von einem in einem Drittland ansässigen Unternehmen gestellt wird, vom Unternehmer eigenhändig zu unterschreiben ist.
- Der BFH hat in seiner Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil in der Rs. *Ibero Tours* bestätigt, dass ein Vermittler das Entgelt für seine Vermittlungsleistung nicht mindern könne, wenn er dem Kunden der von ihm vermittelten Leistung einen Preisnachlass gewährt.
- Der BGH hat in zwei Verfahren für Recht gesprochen, dass ein vom Leasingnehmer an den Leasinggeber bei Beendigung des Leasingvertrags zu zahlender Restwertausgleich der Umsatzsteuer unterliege.
- Das FG München hat entschieden, dass es aus systematischen Gründen für die Gewährung der Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung darauf ankomme, dass der innergemeinschaftliche Erwerb im Bestimmungsland steuerpflichtig ist.
- Das FG Rheinland-Pfalz ist zu dem Ergebnis gekommen, dass eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch bei der Veräußerung eines Geschäftsbetriebs an mehrere rechtlich selbständige, aber wirtschaftlich verbundene Unternehmer, die den Geschäftsbetrieb gemeinsam fortführen, bejaht werden könne.
- Das FG Köln hat zum Vorsteuer-Vergütungsverfahren von im Drittland ansässigen Unternehmern zum einen entschieden, dass bei unterjährigen Vergütungsanträgen Vorsteuerbeträge auch in einem späteren Vergütungszeitraum des gleichen Kalenderjahres geltend gemacht werden könnten. Zum anderen hat das FG Köln die Vorsteuer-Vergütung jedoch mit der Begründung abgelehnt, weil während der Ausschlussfrist der Antragstellung lediglich eine Rechenkopie beigebracht und das Original erst zum Gerichtsverfahren vorgelegt wurde.
- Das FG Hamburg hat dem EuGH in zwei Vorabentscheidungsersuchen Fragen vorgelegt, die darauf abzielen, ob auch andere Personen als der verbüchtigungsberechtigte Unternehmer Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer im Falle einer zollrechtlichen Pflichtverletzung sein können. Dabei hat das FG Ham-

# 4

September 2014

burg seine Vorlagefragen auch mit der Abzugsberechtigung der Einfuhrumsatzsteuer verknüpft, so dass die Bedeutung dieser Verfahren über die Anwendbarkeit nur in der Logistikbranche hinausgeht.

- Das FG Berlin-Brandenburg hat für Recht gesprochen, dass Angaben in den Ausfuhrnachweisen nachträglich konkretisiert und vervollständigt werden können.

Unter der Rubrik Finanzverwaltung stellen wir Ihnen folgende Verlautbarungen vor:

- Das BMF hat ein weiteres Schreiben zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen nach der „alten“ Rechtslage erlassen. Hierin geht das BMF insbesondere auf die verfahrensmäßig Abwicklung von Änderungsanträgen des Leistungsempfängers sowie auf die Abtretung der Forderung auf Zahlung von Umsatzsteuer gegenüber dem Leistungsempfänger an das Finanzamt ein.
- Das BMF hat neue Vordruckmuster für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen für die Rechtslage ab dem 01.10.2014 veröffentlicht.
- Das BMF hat sich zum Verhältnis vom allgemeinen Besteuerungsverfahren zum Vorsteuer-Vergütungsverfahren für den Fall geäußert, dass der ausländische Unternehmer nur eine Steuerschuld gemäß § 14c UStG in Deutschland trägt.
- Das BMF hat die BFH-Rechtsprechung in den UStAE aufgenommen, wonach Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Zusammenhang mit umsatzsteuerfreien Seminaren erbringt, nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen (Rechtslage vor allgemeiner Einführung des ermäßigten Steuersatzes auf Übernachtungsleistungen).

Unter der Rubrik Ausland informieren wir Sie über anstehende Steuersatzänderungen in Luxemburg und Portugal.


Für Rückfragen steht Ihnen das WTS Umsatzsteuer-Team gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Joachim Strehle  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater



ppa. Andreas Masuch  
Steuerberater

**Inhalt**

**A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG ..... 6**

A.1. Referentenentwurf zur strafbefreienden Selbstanzeige..... 6

A.2. Referentenentwurf zum „Jahressteuergesetz 2015“ ..... 7

**B. AUS DER PRAXIS..... 8**

B.1. Neue Vordrucke für Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab Oktober 2014 ..... 8

**C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN ..... 8**

C.1. Voraussetzungen für eine Kreditgewährung als eigenständige Leistung, BFH 13.11.2013 ..... 8

C.2. Ausübung der Option zur Steuerpflicht und Rücknahme des Verzichts auf Steuerbefreiung (nun doch) bis zur materiellen Bestandskraft möglich, BFH 19.12.2013 ..... 10

C.3. Verpflegungsleistungen als Nebenleistungen zur Übernachtung und Anwendbarkeit der Margenbesteuerung bei der Erbringung von Reiseleistungen, BFH 20.03.2014 ..... 12

C.4. Zum Vorsteuerabzug bei Kostentragung einer KG für Beurkundungs- und „Due-Diligence“-Leistungen, BFH 30.04.2014..... 13

C.5. Eigenhändiges Unterschriftserfordernis bei Vorsteuer-Vergütungsanträgen von Unternehmen aus Drittstaaten, BFH 08.08.2013 ..... 15

C.6. EuGH-Nachfolgeentscheidung: Keine Entgeltminderung bei Vermittlung, BFH 27.02.2014 ..... 16

C.7. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Restwertausgleichs bei Beendigung von Leasingverträgen, BGH 28.05.2014 ..... 17

C.8. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nur bei Nachweis der Steuerpflicht des innergemeinschaftlichen Erwerbs, FG München 18.12.2012 ..... 18

C.9. Geschäftsveräußerung im Ganzen – Veräußerung eines Betriebs an mehrere Unternehmer, FG Rheinland-Pfalz 13.03.2014..... 19

C.10. Vergütungszeitraum sowie Vorlage von Originalrechnungen im Vorsteuer-Vergütungsverfahren, FG Köln 06.07.2013 ..... 20

C.11. EuGH-Vorlage: Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer bei zollrechtlicher Pflichtverletzung und Abzugsfähigkeit der Einfuhrumsatzsteuer durch andere Person als den Verfügungsberechtigten, FG Hamburg 18.02.2014 .....	22
C.12. Steuerfreie Ausfuhrlieferung bei nachträglicher Konkretisierung, FG Berlin-Brandenburg 18.02.2014.....	24
<b>D. FINANZVERWALTUNG .....</b>	<b>26</b>
D.1. Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen („alte“ Rechtslage), BMF 31.07.2014 .....	26
D.2. Vordruckmuster für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen bzw. Gebäudereinigungsleistungen, BMF 26.08.2014 .....	29
D.3. Verhältnis von allgemeinem Besteuerungsverfahren und Vorsteuer-Vergütungsverfahren, BMF 21.05.2014 .....	30
D.4. Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen im Zusammenhang mit umsatzsteuerfreien Seminaren, BMF 29.04.2014.....	31
<b>E. BLICK INS AUSLAND.....</b>	<b>33</b>
E.1. Luxemburg: Erhöhung des Umsatzsteuersatzes Anfang 2015.....	33
E.2. Portugal: Steuersatzerhöhung geplant.....	33

## # 4

September 2014

**A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG****A.1. Referentenentwurf zur strafbefreienden Selbstanzeige**

Die geplanten Änderungen im Bereich der strafbefreienden Selbstanzeige nehmen konkrete Form an: Mit Schreiben vom 26.08.2014 hat das BMF den Referentenentwurf zum Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung an die Verbände versandt. Darin vorgesehen sind Verschärfungen bei der Selbstanzeige, die vielfach zu einer deutlichen Verteuerung der Nachklärung führen werden, aber auch Erleichterungen für Unternehmer bei der Anmeldung von Lohn- und Umsatzsteuer.

Der Referentenentwurf geht auf eine Einigung zwischen Bund und Ländern vom Frühjahr diesen Jahres zurück. Bringt die Bundesregierung diesen als Regierungsentwurf in das Gesetzgebungsverfahren ein, könnten die Gesetzesänderungen nach Beschluss des Bundestags und Zustimmung des Bundesrats zum 01.01.2015 in Kraft treten. Bis zum 10.09.2014 hatten nun aber zunächst Wirtschaft und Verbände die Möglichkeit, zum Referentenentwurf des BMF Stellung zu nehmen.

Hervorzuheben sind folgende Regelungen des Referentenentwurfs:

- Die strafbefreiende Selbstanzeige ist künftig nur noch bei einem Hinterziehungsbetrag von bis zu EUR 25.000 (bisher EUR 50.000) möglich. Bei Hinterziehungsbeträgen über EUR 25.000 wird nur noch bei gleichzeitiger Zahlung eines Strafzuschlags von der Strafverfolgung abgesehen.
- Der zusätzliche Strafzuschlag bei Steuerhinterziehung soll dementsprechend bereits ab einem Hinterziehungsbetrag von mehr als EUR 25.000 (bisher EUR 50.000) erhoben und – abhängig vom Hinterziehungsvolumen – gestaffelt werden (10 % bis 20 %).
- Ferner ist künftig – neben der Entrichtung der hinterzogenen Steuer – die Entrichtung der Hinterziehungs- und Nachzahlungszinsen und ggf. des Strafzuschlags zusätzliche Voraussetzung für die strafbefreiende Selbstanzeige bzw. für das Absehen von der Strafverfolgung.
- Die Strafverfolgungsverjährung bei der Steuerhinterziehung soll künftig einheitlich 10 Jahre betragen. Die bisherige Unterscheidung zwischen einfacher Steuerhinterziehung und Steuerhinterziehung in besonders schweren Fällen für die Verfolgungsverjährung entfällt.
- Auch bei der steuerlichen Festsetzungsverjährung soll es Änderungen geben, wovon die Umsatzsteuer aber nicht betroffen ist.

## # 4

September 2014

- Im Bereich der Anmeldesteuern (Lohnsteuer, Umsatzsteuer) soll es eine praktikable Lösung geben, die der von der Wirtschaft vorgebrachten Kritik Rechnung trägt: Künftig soll in diesen Bereichen eine Teilselbstanzeige und damit eine mehrfache Korrektur der Steuer-(vor-)anmeldungen bzw. eine verspätete Abgabe der Steuer-(vor-)anmeldungen wieder möglich sein.

*Verfasser: RA Dr. Tom Offerhaus, RAin/StBin Stephanie Renner, München*

## **A.2. Referentenentwurf zum „Jahressteuergesetz 2015“**

Das BMF hat am 01.09.2014 den Referentenentwurf zum „Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ an die Verbände versandt. Auch wenn es offiziell nicht so genannt wird, handelt es sich dabei inhaltlich um das Jahressteuergesetz 2015.

Mit dem Gesetz sollen die Regelungen der Abgabenordnung an die Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 09.10.2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union angepasst werden. Daneben enthält der Referentenentwurf zahlreiche weitere Maßnahmen auf verschiedenen Gebieten des Steuerrechts.

Der weitere Fortgang und Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist bis Ende dieses Jahres zu erwarten. Bis zum 09.09.2014 hatten zunächst Wirtschaft und Verbände die Möglichkeit, zum Referentenentwurf des BMF Stellung zu nehmen. Für den 24.09.2014 ist der Kabinettsbeschluss geplant.

Hinsichtlich des Rechtsgebiets der Umsatzsteuer ist insbesondere folgende Regelung des Referentenentwurfs hervorzuheben:

Beim Verdacht auf schwerwiegende Betrugsfälle im Bereich der Umsatzsteuer soll das BMF durch eine Neuregelung in § 13b Abs. 10 UStG ermächtigt werden, die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (sog. Reverse Charge-Verfahren) – national und zeitlich beschränkt – zu erweitern (sog. Schnellreaktionsmechanismus). Derzeit kann in diesen Fällen nicht kurzfristig und gezielt reagiert werden, da für die Erweiterung des Anwendungsbereichs des Reverse Charge-Verfahrens ein mehrmonatiges Antrags- und Genehmigungsverfahren durch den EU-Ministerrat zu durchlaufen ist.

*Verfasserin: RAin/StBin Stephanie Renner, München*

## # 4

September 2014

**B. AUS DER PRAXIS****B.1. Neue Vordrucke für Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab Oktober 2014**

Mit BMF-Schreiben vom 31.07.2014 wurden neue Muster der Vordrucke für die Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die Zeiträume ab Oktober 2014 veröffentlicht. Hintergrund ist, dass durch das sog. Kroatienbegleitgesetz der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Tablet-Computern und Spielekonsolen (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG) einerseits und auf Lieferungen von bestimmten Edelmetallen und unedlen Metallen (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG) andererseits erweitert wurde (vgl. USt-Info 3/2014, Beitrag A.1).

Lieferungen von Tablet-Computern und Spielekonsolen sind in der Umsatzsteuer-Voranmeldung vom leistenden Unternehmer in Zeile 39 (Kennzahl 68) und vom Leistungsempfänger in der Zeile 51 (Kennzahl 78/79) zu erfassen. Betroffene Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen sind vom leistenden Unternehmer in Zeile 40 (Kennzahl 60) und vom Leistungsempfänger in der Zeile 52 (Kennzahl 84/85) gesondert zu erklären.

Zu beachten ist, dass auch das Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen mit Wirkung zum 01.10.2014 neu geregelt wurde. Eine Anpassung der Vordrucke für die Umsatzsteuer-Voranmeldungen bedurfte es aber insoweit nicht.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

**C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN****C.1. Voraussetzungen für eine Kreditgewährung als eigenständige Leistung, BFH 13.11.2013**

Nach § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG ist die Gewährung von Krediten von der Umsatzsteuer befreit. Steht die Kreditgewährung jedoch im Zusammenhang mit anderen Umsätzen, kann die Steuerbefreiung grundsätzlich nur dann greifen, wenn die Kreditgewährung als gesonderte Leistung anzusehen ist. Nach Abschn. 3.11 Abs. 2 UStAE ist diese Voraussetzung dann erfüllt, wenn eine eindeutige Trennung zwischen dem Kreditgeschäft und der Lieferung bzw. sonstigen Leistung vorliegt. Dafür ist nach Auffassung der Finanzverwaltung Folgendes erforderlich:

- Die Lieferung oder sonstige Leistung und die Kreditgewährung mit den dafür aufzuwendenden Entgelten müssen bei Abschluss des Umsatzgeschäfts gesondert vereinbart worden sein. Das für ein Umsatzgeschäft vereinbarte Ent-

## # 4

September 2014

gelt kann nicht nachträglich in ein Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und ein Entgelt für die Kreditgewährung aufgeteilt werden.

- In der Vereinbarung über die Kreditgewährung muss auch der Jahreszins angegeben werden.
- Die Entgelte für die beiden Leistungen müssen getrennt abgerechnet werden.

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 13.11.2013 (AZ: XI R 24/11) entschieden, dass diese Sichtweise der Finanzverwaltung teilweise zu eng ausgelegt sei. Insbesondere könne in bestimmten Fällen eine eigenständige umsatzsteuerfreie Kreditgewährung auch dann gegeben sein, wenn in der zugrunde liegenden vertraglichen Vereinbarung entgegen Abschn. 3.11 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UStAE kein Jahreszins angegeben worden ist.

Im Ausgangssachverhalt zu dem Urteil hatte ein Unternehmer an ein Studentenwerk im Rahmen eines „Public-Private-Partnership-Projektes“ eine Bauleistung (Werklieferung) erbracht, die mit einer zwanzigjährigen steuerfreien Kreditgewährung des Bauvorhabens durch ihn verbunden war. Da aber das Studentenwerk weder rechtlich als Bauauftraggeber auftreten noch selbst einen eigenen Kredit aufnehmen sollte, wurde – anstelle eines Werk- und eines Kreditvertrags – zwischen den Parteien ein anderslautendes Vertragswerk (bestehend aus einem „Mietvertrag“ und einem „Konzessionsvertrag“) geschlossen, das wirtschaftlich aber zu dem gewünschten Ergebnis führte. Insbesondere war in dem Vertragswerk festgehalten, dass der Mietzins sich aus einem „Anteil Baumaßnahme“ und einem „Anteil Finanzierung“ zusammensetzt und dass der Mietzins so festzulegen ist, dass innerhalb der Gesamtmietzeit die Gesamtfinanzierungsleistung vollständig amortisiert sei. Des Weiteren war vertraglich festgehalten, dass der umsatzsteuerbefreite Finanzierungsanteil separat berechnet und ausgewiesen wird sowie dass die Einzelheiten den Vorgaben der Finanzverwaltung entsprechend noch festzulegen seien. Ein Jahreszins war dagegen im Vertrag nicht betragsmäßig festgehalten.

Das Finanzgericht hatte – wie nun auch im Anschluss der BFH – festgestellt, dass der Unternehmer gegenüber dem Studentenwerk mehrere umsatzsteuerlich getrennt voneinander zu beurteilende Leistungen erbracht habe. Die sonstige Leistung, die in der Vorfinanzierung des Bauaufwands liege, sei als eigenständige umsatzsteuerfreie Kreditgewährung zu beurteilen. Auch wenn in dem Vertragswerk kein zahlenmäßig feststehender Jahreszins angegeben war, ist aus den Regelungen ersichtlich, dass eine eigenständige Finanzierung neben die vorliegende Werklieferung getreten sei. Insofern sei es – entgegen der Meinung der Finanzverwaltung – nicht zwingend erforderlich, dass ein zahlenmäßig feststehender Jahreszins im Vertrag angegeben sein muss.

## # 4

September 2014

Der BFH hat zusätzlich ausgeführt, dass in der Vertragsausgestaltung auch keine künstliche Aufspaltung eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs zu sehen sei. Das Gericht begründet seine Auffassung damit, dass eine Werklieferung und die Finanzierung derselben grundsätzlich nicht derart eng miteinander verbunden seien, dass sie einen einheitlichen Umsatz bildeten. Vielmehr lägen umsatzsteuerlich zwei getrennt voneinander zu würdigende Hauptleistungen (Werklieferung und Finanzierung) vor. Auch wenn die Verknüpfung beider Leistungen bei „PPP“-Projekten üblich sei, seien sie weder derart eng aufeinander abgestimmt noch griffen sie so ineinander, dass es die Verflechtung beider Komponenten nicht möglich machen würde, nur die Werklieferung oder nur die Finanzierungsleistung in Anspruch zu nehmen.

**Praxishinweis:**

Aus Sicht der Praxis ist darauf hinzuweisen, dass bei einer Vertragsgestaltung, bei der sich – aufgrund eines eigenen bedeutsamen Zwecks – der beabsichtigte wirtschaftliche Gehalt vom eigentlichen Rahmen unterscheiden soll, darauf zu achten ist, dass die Kreditgewährung als umsatzsteuerlich eigenständige Leistung von den übrigen Leistungsbestandteilen erkennbar und trennbar ist. Dies zeigt sich u. a. an der eigenständigen Abrechnung und in den vertraglich festgehaltenen Regelungen zur Behandlung des Finanzierungsanteils als umsatzsteuerfreie Leistung. Bei vergleichbaren Sachverhalten aus der Vergangenheit sollte – sofern gewünscht, da bspw. der Leistungsempfänger nicht zum (vollen) Vorsteuerabzug berechtigt ist – geprüft werden, ob eine nachträgliche Korrektur in noch offenen Fällen mit Verweis auf das BFH-Urteil möglich ist.

*Verfasser: StB Christoph Schliefl, Köln*

**C.2. Ausübung der Option zur Steuerpflicht und Rücknahme des Verzichts auf Steuerbefreiung (nun doch) bis zur materiellen Bestandskraft möglich, BFH 19.12.2013**

Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Der Vorsteuerabzug setzt ferner voraus, dass eine Steuer für den berechneten Umsatz geschuldet wird.

Soweit umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt werden, kann der Unternehmer unter den Voraussetzungen des § 9 UStG zur Umsatzsteuer optieren. Nach der Finanzverwaltung ist sowohl die Option zur Umsatzsteuer als auch der Widerruf dieser Option nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig (Abschn. 9.1. Abs. 3 UStAE). Die formelle Bestandskraft d. h. der Ablauf der Einspruchsfrist, tritt bereits einen Monat nach Übermittlung der Umsatzsteuerjahreserklärung ein, sofern diese zu einer Nachzahlungsverpflichtung führt.

## # 4

September 2014

Der BFH stellt in den Urteilen vom 19.12.2013 (AZ: V R 6/12 und V R 7/12) seine bisherige Rechtsprechung zur Rücknahme des Verzichts auf Umsatzsteuerbefreiungen klar. Das BFH-Urteil vom 10.12.2008 (AZ: XI R 1/08, vgl. USt Info 6/2010, Beitrag C.5) wurde allgemein und auch von der Finanzverwaltung so verstanden, dass sowohl die Erklärung zur Option zur Steuerpflicht als auch der Widerruf nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig sei (siehe BMF-Schreiben vom 01.10.2010, USt Info 1/2011, Beitrag D.2). Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist der Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiungen und die Rücknahme des Verzichts laut BFH jedoch bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft zulässig, d. h. solange die Steuerfestsetzung noch anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung nach § 164 AO noch änderbar ist.

Diese Entscheidung begründet der BFH wie folgt:

*„Die Begrenzung des Verzichts oder seiner Rücknahme auf die formelle Bestandskraft sorgt zwar für Rechtssicherheit und frühzeitig klare Verhältnisse, begrenzt den Steuerpflichtigen aber unverhältnismäßig in der Ausübung seines Wahlrechts. Eine derartig enge Eingrenzung ist grundsätzlich nur dann zulässig, wenn sie im Gesetz vorgesehen ist, wie in § 19 Abs. 2 Satz 1 UStG für die Option des Kleinunternehmers zur Regelbesteuerung oder in § 23 Abs. 3 Satz 1 UStG für die Option zur Besteuerung nach Durchschnittssätzen (...). Da § 9 UStG eine derartige Regelung nicht enthält und der Normzweck auch keine solche Einschränkung erfordert, ist der Unternehmer nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats berechtigt, den Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG und dessen Rücknahme solange geltend zu machen, wie die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung gemäß § 164 AO noch änderbar ist.“*

Im Urteilsfall zu der o. g. Entscheidung vom 10.12.2008 ging es lt. BFH um die Frage eines rückwirkenden Wechsels von der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten und damit um einen anderen Sachverhalt. Dieses Urteil sollte nicht die bis dahin geltende Rechtsprechung zur Ausübung der Option sowie zur Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung ändern.

**Praxishinweis:**

Diese Rechtsprechung bedeutet für die Praxis, dass ein Unternehmer den Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiungen sowie die Rücknahme dieses Verzichts auch nach dem Eintritt der formellen Bestandskraft (Ablauf der Einspruchsfrist) bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft erklären kann. Der BFH führt in seiner Entscheidung aus, dass der Senat an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht festhält, soweit sie dahin verstanden werden konnte, dass die Rücknahme des Verzichts nur bis zur formellen Bestandskraft der Umsatzsteuerfestsetzung des Leistenden zulässig sei.

## # 4

September 2014

Zu beachten ist ferner, dass die Steuerfestsetzung des Leistungsempfängers über die Gewährung des originären Vorsteuerabzugs im Falle der Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert werden kann. Die wirksame Rücknahme der Option stellt für den Leistungsempfänger ein rückwirkendes Ereignis dar.

Die Reaktion der Finanzverwaltung auf diese Urteile bleibt interessiert abzuwarten.

*Verfasserin: RAin/StBin Lavinia Stroie, Düsseldorf*

### **C.3. Verpflegungsleistungen als Nebenleistungen zur Übernachtung und Anwendbarkeit der Margenbesteuerung bei der Erbringung von Reiseleistungen, BFH 20.03.2014**

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 20.03.2014 (AZ: V R 25/11) seine Rechtsprechung bestätigt (vgl. BFH-Urteil vom 03.06.2009, AZ: XI R 34/08), dass Verpflegungsleistungen Nebenleistungen der Übernachtungsleistung sein können. Die Entscheidung wird damit begründet, dass Verpflegungsleistungen, die gewöhnlich mit Reisen verbunden sind, als Teil von Reiseleistungspaketen erbracht werden, nur einen im Vergleich zu der Übernachtungsleistung geringen Teil des pauschalen Entgelts ausmachen und zudem zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers gehören, für den Leistungsempfänger lediglich das Mittel darstellen, um die Hauptleistung (Übernachtung) unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können. Somit sind die Verpflegungsleistungen wie die Übernachtungsleistung am Belegenheitsort des Hotels steuerbar.

Des Weiteren führt der BFH aus, dass die Margenbesteuerung für Reiseleistungen nach dem Wortlaut des § 25 UStG nur dann anwendbar sei, wenn der Leistungsempfänger kein Unternehmer ist. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 26.09.2013 (Rs. C-189/11) zwar entschieden, dass die Margenbesteuerung bei Reiseleistungen nach der 6. EG-Richtlinie bzw. der MwStSystRL unabhängig von der Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers anwendbar sei. Unter Bezugnahme auf das EuGH-Urteil räumt der BFH daher die Möglichkeit zur Anwendung des Unionsrechts ein, allerdings nur, wenn sich der Steuerpflichtige auf die Anwendung der Margenbesteuerung nach Unionsrecht beruft.

#### ***Praxishinweis:***

Aufgrund der vom BFH eingeräumten Möglichkeit, sich auf die Regelung der MwStSystRL zu berufen, ergibt sich nunmehr ein Wahlrecht, die Margenbesteuerung bei Erbringung von Reiseleistungen an Unternehmer anzuwenden (vgl. auch BFH-Urteil vom 21.11.2013, AZ: V R 11/11, USt Info 2/2014, Beitrag C.5).

Die Klassifizierung der Verpflegungsleistung als Nebenleistung zur Übernachtungsleistung führt hinsichtlich der Ortsbestimmung der Verpflegungsleistung je-

## # 4

September 2014

doch zu keinen Änderungen, da für Restaurationsleistungen als eigenständige Leistung ohnehin das Belegenheitsortsprinzip gilt.

Auf die Frage, ob die Verpflegungsleistung als Nebenleistung auch hinsichtlich des ermäßigten Steuersatzes von 7% der Hauptleistung folgt, musste der BFH nicht erneut eingehen, da der Leistungsort im Streitfall ohnehin im Ausland gelegen war. In seinem Urteil vom 24.04.2013 (AZ: XI R 3/11, vgl. USt Info 6/2013, Beitrag C.3) hatte der BFH bereits entschieden, dass nur die Beherbergungsleistung dem ermäßigten Steuersatz unterliege, nicht aber die Verpflegungsleistung. Seine Entscheidung hat der BFH damit begründet, dass § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG im Rahmen des gesetzgeberischen Gestaltungsspielraums ein Aufteilungsgebot normiere und somit die Steuerermäßigung auf reine Vermietungs- bzw. Beherbergungsleistungen beschränkt sei. Nach Auffassung des BFH könnten Verpflegungsleistungen auch nicht unter dem Gesichtspunkt der umsatzsteuerrechtlichen Nebenleistung an der Steuerermäßigung der Beherbergungsleistung teilhaben, da der Grundsatz, dass die Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teilt, von dem Aufteilungsgebot verdrängt werde. Dementsprechend komme es auf die Beurteilung der Verpflegungsleistung als Nebenleistung zur Beherbergungsleistung nicht an.

*Verfasserin: Nives Garasevic, Düsseldorf*

#### **C.4. Zum Vorsteuerabzug bei Kostentragung einer KG für Beurkundungs- und „Due-Diligence“-Leistungen, BFH 30.04.2014**

Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der vorsteuerabzugsbegehrende Unternehmer Leistungsempfänger ist.

In seinem Beschluss vom 30.04.2014 (AZ: XI R 33/11) hat der BFH einer (veräußerten) Gesellschaft den Vorsteuerabzug aus den im Rahmen der Veräußerung von Kommanditanteilen entstehenden „Due-Diligence“-Leistungen sowie Beurkundungskosten versagt, da diese nach Auffassung des BFH nicht Leistungsempfängerin war.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Klägerin war eine GmbH & Co. KG. Im Jahre 2007 veräußerten ihre beiden Kommanditisten 94 Prozent ihrer Kommanditanteile an eine Erwerber-GmbH. Die Übertragung wurde notariell beurkundet. In der notariellen Urkunde wurde bestimmt, dass jede Vertragspartei ihre Kosten im Zusammenhang mit der Vorbereitung und Durchführung des Vertrages einschließlich der Beratungskosten zu tragen hatte. Die Kosten für die Beurkundung des Vertrages sollte die GmbH & Co. KG allein tragen. Der Notar erteilte der Klägerin daher eine Rechnung nebst

## # 4

September 2014

Umsatzsteuerausweis. Zudem erhielt sie von einer Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eine Rechnung für eine zuvor durchgeführte „Due Dilligence“. Aus beiden Rechnungen machte die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den beiden Rechnungen mit der Begründung, die GmbH & Co. KG sei nicht Leistungsempfängerin gewesen. Die Gesellschaft machte daraufhin geltend, ihr stehe der Vorsteuerabzug nach dem EuGH-Urteil vom 26.06.2003 (RS. C-442/01, *KapHag*) sowie dem BFH-Urteil vom 01.07.2004 (AZ: V R 32/00) zu. Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, dass die GmbH & Co. KG die Leistungen nicht für ihr Unternehmen für Zwecke ihrer besteuerten Umsätze bezogen habe.

Der BFH versagte letztendlich den Vorsteuerabzug aus den beiden Rechnungen, da nach seiner Meinung die GmbH & Co. KG nicht Leistungsempfängerin gewesen sei.

Leistungsempfänger im Sinne des Umsatzsteuerrechts sei grundsätzlich derjenige, der aus dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet ist. Nicht maßgebend dagegen sei u. a., wem die empfangene Leistung wirtschaftlich zuzuordnen ist. Die bloße Übernahme von Kosten einer Leistung an einen Dritten führe nicht zum Recht auf Vorsteuerabzug des Zahlenden.

Nach diesen Grundsätzen haben – sowohl rechtlich als auch tatsächlich – die Vertragsparteien der notariellen Urkunde (die Komplementärin, die beiden Kommanditisten, die Erwerbengesellschaft) Notarleistungen als Leistungsempfänger vom Notar bezogen und nicht die GmbH & Co. KG. Dies ergibt sich nach Ansicht des BFH daraus, dass keine Willenserklärung oder Anträge der Gesellschaft vom Notar beurkundet worden sind und die GmbH & Co. KG am Abschluss des Vertrags nicht beteiligt war.

In Bezug auf die „Due-Diligence“-Leistungen sei die GmbH & Co. KG das „Objekt der Prüfung“ gewesen. Wirtschaftlich sei daher die Käuferin Leistungsempfängerin gewesen. Die GmbH & Co. KG habe lediglich die Kosten übernommen.

**Praxishinweis:**

Bei Unternehmenskäufen und -verkäufen fallen klassischerweise Notarkosten sowie „Due-Diligence“-Leistungen an. Die am Geschäft beteiligten Parteien sollten nach den Grundsätzen dieses Urteils nunmehr detailliert prüfen, wer für die jeweilige Leistung Leistungsempfänger ist bzw. welcher Gesellschaft das Recht auf Vorsteuerabzug zusteht.

*Verfasserin: StBin Sonja Wiesner und StBin Marianne Graf, beide München*

## # 4

September 2014

**C.5. Eigenhändiges Unterschriftserfordernis bei Vorsteuer-Vergütungsanträgen von Unternehmen aus Drittstaaten, BFH 08.08.2013**

In dem Streitfall hatte der BFH u. a. zu entscheiden, ob ein Vorsteuer-Vergütungsantrag, der von einem in einem Drittland ansässigen Unternehmen gestellt wird, vom Unternehmer eigenhändig zu unterschreiben ist.

Ein Unternehmen (eine AG) aus der Schweiz (nachfolgend Klägerin) stellte einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2005. Der Antrag enthielt u. a. den Firmenstempel der Klägerin sowie die Unterschrift der einzelvertretungsberechtigten Prokuristin der Klägerin. Das BZSt lehnte den Antrag u. a. mit der Begründung ab, dass dieser nicht eigenhändig vom Unternehmer, sondern von der Prokuristin unterschrieben worden sei. Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein und reichte (verspätet) einen vom gesetzlichen Vertreter der Klägerin unterschriebenen Vergütungsantrag nach und beantragte die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Das BZSt wies den Einspruch als unbegründet zurück. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand könne nicht gewährt werden, da die versäumte Handlung (= eigenständig vom gesetzlichen Vertreter der Klägerin unterschriebener Antrag) erst nach Ablauf der Monatsfrist des § 110 AO beim BZSt eingegangen sei. Das FG Köln wies die Klage mit Urteil vom 09.11.2010 (AZ: 2 K 2047/08, vgl. USt Info 3/2011, Beitrag C.3.2) ab.

Der BFH bestätigte nun in seinem Urteil vom 08.08.2013 die Entscheidungen des BZSt sowie des FG Köln und entschied für Recht, dass der Antrag auf Vorsteuervergütung eines im Drittland ansässigen Unternehmers – anders als der eines im Unionsgebiet ansässigen Unternehmers – dessen eigenhändige Unterschrift erfordere. Gemäß § 18 Abs. 9 S. 3 und 5 UStG sei der Vergütungsantrag innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen (nicht verlängerbare Ausschlussfrist, vgl. EuGH-Urteil vom 21.06.2012, Rs. C-294/11, *Elsacom*, vgl. USt Info 4/2012, Beitrag C.2) und ferner eigenhändig zu unterschreiben. Juristische Personen seien laut BFH zwar antragsberechtigte Unternehmer, verfahrensrechtlich aber nicht handlungsfähig, so dass eine eigenhändige Unterschrift ihres gesetzlichen Vertreters oder eines besonderen Beauftragten erforderlich sei (§ 79 Abs. 1 Nr. 3 AO). Gesetzlicher Vertreter bei einer juristischen Person ist deren Vorstand oder Geschäftsführer. Ein Antrag durch einen Prokuristen sei daher unwirksam.

Der BFH stellte klar, dass weder aufgrund der EuGH-Rechtsprechung (Urteil vom 03.12.2009, Rs. C-433/08, *Yaesu*, vgl. USt Info 1/2010, Beitrag C.1.1 sowie BFH vom 28.10.2010, AZ: V R 17/083/2011, vgl. USt Info 3/2011, Beitrag C.3.1) noch aufgrund der Gesetzsystematik des § 18 Abs. 9 UStG sowie der 13. EG-Richtlinie von einer eigenhändigen Unterschrift bei Drittlandunternehmern abgesehen werden könne. Das EuGH-Urteil in der Rechtssache *Yaesu* könne nicht angewendet werden, da das supranationale Recht der EU keine rechtsvernichtende Wirkung

## # 4

September 2014

gegenüber dem nationalen Recht entfalte, sondern nur dessen Anwendung zurückdränge, wobei dies jedoch nur für EU-Unternehmen gilt. Der EuGH entschied in dem genannten Urteil, dass das Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift gegen die 8. EG-Richtlinie verstoße, da der Begriff der Unterschrift in dieser nicht definiert sei und daher gemeinschaftsrechtlich auszulegen sei. Nach Ansicht des BFH könne bei Drittlandsunternehmen nur dann von dem Eigenhändigkeitserfordernis abgesehen werden, wenn für die für Drittlandsunternehmen geltende 13. EG-Richtlinie dieselbe Rechtslage wie nach der 8. EG-Richtlinie bestünde, was jedoch gerade nicht der Fall sei. Denn die 13. EG-Richtlinie räume den EU-Mitgliedstaaten Umsetzungsspielräume bzgl. des Vergütungsantrages ein (z. B. die Erstattung von zusätzlichen Bedingungen abhängig zu machen sowie weitere Modalitäten des Verfahrens wie z. B. Antragsfristen).

Weiterhin stellt der BFH klar, dass das Erfordernis der eigenständigen Unterschrift weder gegen das unionsrechtliche Verhältnismäßigkeitsprinzip noch gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG oder gegen unionsrechtliche bzw. abkommensrechtliche Diskriminierungsverbote verstoße.

**Praxishinweis:**

Ab dem Besteuerungszeitraum 2009 (Antragsstellung nach dem 31.12.2009) wurde das elektronische Verfahren zur Vergütung der Vorsteuer für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer eingeführt. Für Unternehmen aus dem Drittland gilt jedoch weiterhin das Verfahren nach der 13. EG-Richtlinie, wonach Anträge in Papierform inklusive eigenhändiger Unterschrift des gesetzlichen Vertreters einzureichen sind; insoweit hat sich durch oben dargestelltes Urteil für Drittlandsunternehmen nichts geändert. Daher gilt es insbesondere für Drittländer die strengen formalen Voraussetzungen bei Vorsteuer-Vergütungsanträgen zu beachten, da ansonsten der Vorsteuer-Vergütungsanspruch gefährdet ist. Denn nach Ablauf der Ausschlussfrist können formale Mängel des Antrages grundsätzlich nicht mehr nachgebessert werden.

*Verfasserin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf*

**C.6. EuGH-Nachfolgeentscheidung: Keine Entgeltminderung bei Vermittlung, BFH 27.02.2014**

Mit Urteil vom 16.01.2014 (Rs. C-300/12, *Ibero Tours*) hat der EuGH entschieden, dass ein Vermittler das Entgelt für seine Vermittlungsleistung nicht mindern kann, wenn er dem Kunden der von ihm vermittelten Leistung einen Preisnachlass gewährt (vgl. USt-Info 1/2014, Beitrag C.1). Der BFH hat nunmehr in der Nachfolgeentscheidung vom 27.02.2014 (AZ: V R 18/11) die EuGH-Rechtsprechung umgesetzt.

Dem EuGH- und BFH-Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

## # 4

September 2014

Ein Reisebüro erbringt gegenüber dem Reiseveranstalter Vermittlungsleistungen. Um für den Kunden einen Anreiz zu schaffen, den Vertrag mit dem Reiseveranstalter abzuschließen, reduziert das Reisebüro – als Vermittler – den Preis für die Reiseleistung. Im Ergebnis erhält der Reiseveranstalter den veranschlagten Preis für die Reise ohne Rabattgewährung vom Kunden. Das Reisebüro erhält die vereinbarte Provision in voller Höhe vom Reiseveranstalter. Der Kunde muss jedoch nicht den vollen Reisepreis zahlen, da er einen Teil der Provision des Reisebüros erhält.

Streitig war insbesondere, ob die Grundsätze des EuGH-Urteils vom 24.10.1996 (Rs. C-317/94, *Elida Gibbs*) anzuwenden sind. Nach diesem Urteil können Rabatte, die innerhalb einer Lieferkette, vom ersten Glied der Lieferkette, dem letzten Glied der Lieferkette gewährt werden, beim ersten Glied der Lieferkette zu einer Reduzierung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer führen.

Der EuGH kam zu dem Ergebnis, dass die Grundsätze des *Elida Gibbs*-Urteils nicht anzuwenden seien, wenn ein Reisebüro als Vermittler dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung gewährt, die von dem Reiseveranstalter erbracht wird.

**Praxishinweis:**

Der BFH hat nunmehr das Urteil entsprechend umgesetzt. An seiner bisherigen Rechtsprechung hält der BFH nicht mehr fest. In seinen Urteilen vom 12.01.2006 (AZ: V R 3/04) sowie vom 13.07.2006 (AZ: V R 46/05) ging der BFH noch von einer Minderung der Bemessungsgrundlage aus. Beiden Urteilen lag der Sachverhalt zugrunde, dass der Vermittler dem Endverbraucher einen Nachlass auf den Preis der vermittelten Leistung gewährt hat, welche vom anderen Unternehmer erbracht wurde.

Verfasserin: StBin Marianne Graf, München

**C.7. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Restwertausgleichs bei Beendigung von Leasingverträgen, BGH 28.05.2014**

Wieder einmal hatte sich ein deutsches Gericht mit der Frage zu beschäftigen, ob die Zahlung des Leasingnehmers an den Leasinggeber bei Beendigung eines Leasingvertrags der Umsatzsteuer unterliegt oder nicht. Bei Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug hatte der BFH mit Urteil vom 20.03.2013 (AZ: XI R 6/11) entschieden, dass dieser – entgegen der damaligen Auffassung der Finanzverwaltung – nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Die Finanzverwaltung hat sich mittlerweile dieser Auffassung angeschlossen (vgl. Abschn. 1.3 Abs. 17 UStAE; siehe dazu auch USt-Info 1/2014, Beitrag D.1).

Im zwei Streitfällen hatte der BGH mit Urteil jeweils vom 28.05.2014 (AZ: VIII ZR 179/13 und VIII ZR 241/13) zu entscheiden, ob die Zahlung eines Restwertaus-

## # 4

September 2014

gleichs beim Fahrzeugleasing (sog. Restwertklausel) der Umsatzsteuer unterliegt.

Die im Leasingvertrag der Klägerin enthaltene Restwertklausel regelte, dass der kalkulierte Restwert durch die Fahrzeugverwertung nach Beendigung des Leasingvertrages zu tilgen ist. Für den Fall, dass der Gebrauchtwagenerlös jedoch nicht ausreicht, hatte der Leasingnehmer dem Leasinggeber den Ausgleich des Differenzbetrags zu garantieren. Des Weiteren wurde geregelt, dass ein etwaiger Mehrerlös aus der Fahrzeugverwertung dem Leasingnehmer zu 75% erstattet wird und zu 25% auf die Leasingraten für ein neues Leasingfahrzeug angerechnet wird. Im Streitfall war der Erlös aus dem Verkauf des Gebrauchtwagens geringer als der kalkulierte Restwert, so dass der Leasingnehmer die Differenz an den Leasinggeber zu zahlen hatte.

Nach Auffassung des BGH stellte die Zahlung eines Restwertausgleichs des Leasingnehmers an den Leasinggeber steuerbares Entgelt für die bereits erhaltene Nutzungsüberlassung dar. Anders als bei dem Anspruch auf Minderwertausgleich bei einem Kilometerleasingvertrag handele es sich bei der Restwertgarantie nicht um einen Anspruch, der ein bei Vertragsbeendigung bestehendes Leistungsungleichgewicht ausgleichen will. Vielmehr sei die Restwertgarantie ein bereits bei Vertragsabschluss vereinbarter, dem Grunde nach bestimmter Teil des Leasingentgelts. Damit werde sichergestellt, dass der gesamte Anschaffungs- und Finanzierungsaufwand des Leasinggebers amortisiert wird. Der Restwertausgleich durch Zahlung vom Leasingnehmer an den Leasinggeber unterliege daher der Umsatzsteuer.

**Praxishinweis:**

Das BMF hatte bereits mit BMF-Schreiben vom 06.02.2014 (vgl. auch Abschn. 1.3 Abs. 17 UStAE) dazu Stellung genommen, dass Zahlungen zum Ausgleich von Restwertdifferenzen in Leasingverträgen mit Restwertausgleich je nach Zahlungsrichtung entweder zusätzliches Entgelt oder eine Entgeltminderung für die Nutzungsüberlassung darstellen. Diese Auffassung wird nunmehr durch den BGH bestätigt.

*Verfasserin: StBin Kristina Jahnke, München*

**C.8. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nur bei Nachweis der Steuerpflicht des innergemeinschaftlichen Erwerbs, FG München 18.12.2012**

Beim innergemeinschaftlichen Warenverkehr besteht die Möglichkeit, die Lieferung im Ursprungsmitgliedstaat als innergemeinschaftliche Lieferung von der Besteuerung auszunehmen und die Besteuerung auf das Bestimmungsland zu verlagern, indem der Erwerber dort einen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuert. Es besteht folglich systembedingt ein Zusammenhang zwischen der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung im Ursprungsland und der Besteuerung im Bestim-

## # 4

September 2014

mungsland. Wichtig in diesem Zusammenhang ist, dass der Erwerb der Ware zwar beim Abnehmer im Bestimmungsland den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegen muss, eine tatsächliche Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs für die Gewährung der Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung jedoch nicht erforderlich ist.

Hierzu hat das FG München in seinem Urteil vom 18.12.2012 (AZ: 2 K 2283/10) wie folgt entschieden:

Unterliegt der Erwerb im Bestimmungsland nicht der Erwerbsbesteuerung, weil dieser aufgrund der Vorschriften im Bestimmungsland nicht steuerbar ist, liegen die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht vor.

Streitgegenständlich waren Weinlieferungen in ein Verbrauchsteuerlager nach Großbritannien, die erst mit der Auslagerung der Weine aus dem Verbrauchsteuerlager Gegenstand des britischen Mehrwertsteuerrechts werden. Nun muss der BFH entscheiden, ob die Steuerbefreiung der Lieferung im Abgangsland den Nachweis der Steuerpflicht des Erwerbs im Bestimmungsland voraussetzt (AZ: XI R 5/13). Sollte der BFH dem FG München folgen, stellt sich die Frage, wie der Nachweis zu führen sein wird.

**Praxishinweis:**

Im Streitfall war auch die USt-IdNr. strittig. Diese lag zwar vor, gehörte jedoch dem Inhaber des Steuerlagers und nicht dem Erwerber des Weins. Da sich die Klägerin auch nicht um die Mitteilung der USt-IdNr. des Erwerbs bemüht hat, sei sie ihren Nachweispflichten, hier der Führung eines ordentlichen Buchnachweises nicht nachgekommen. Das FG München hat aus diesem Grund auch keinen Vertrauensschutz gewährt. Eine qualifizierte Abfrage einer USt-IdNr. ist daher stets empfehlenswert, da die USt-IdNr. Teil des Buchnachweises ist, der für die Steuerbefreiung nötig ist.

*Verfasserin: StBin Ute Spohrer, München*

**C.9. Geschäftsveräußerung im Ganzen – Veräußerung eines Betriebs an mehrere Unternehmer, FG Rheinland-Pfalz 13.03.2014**

Der Umsatzsteuer unterliegen die Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer (§ 1 Abs. 1a Satz 1 UStG). Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird (§ 1 Abs. 1a Satz 2 UStG). Diese Rechtslage findet sich im deutschen Umsatzsteuergesetz seit 1994. Soweit so gut.

## # 4

September 2014

Die umfangreiche Rechtsprechung zu dem Thema in den letzten 20 Jahren zeigt aber, dass der berühmte Teufel im Detail steckt, d. h. bei der Frage, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen in der Praxis vorliegt oder eben nicht. Das FG Rheinland-Pfalz (AZ: 6 K 1396/10 – Revision beim BFH) hat sich mit einer Variante jüngst beschäftigen müssen, bei der mithin auf der Erwerberseite mehrere Personen („Unternehmer-Gruppe“) involviert waren und hat hierbei für Recht gesprochen:

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen könne auch dann vorliegen, wenn bebaute Grundstücke mit Inventar, die insgesamt verpachtet sind, auf eine Gruppe von Erwerbern in der Weise übergehen, dass die Grundstücke von einer Gesellschaft und das Inventar von einer weiteren Gesellschaft erworben werden und die bisher einheitlichen Pachtverträge deshalb nicht fortgeführt werden, sondern neue Pachtverträge von den Erwerbergesellschaften jeweils über Grundstücke und Inventar getrennt abgeschlossen werden. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die Grundstücke von den Pächtern an einen Betreiber unterverpachtet wurden und es der Erwerbergruppe auf die Übernahme dieser Unterpachtverträge entscheidend angekommen ist.

Somit wird vom Gericht eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch bei der Veräußerung eines Geschäftsbetriebs an mehrere rechtlich selbständige, aber wirtschaftlich verbundene Unternehmer, die den Geschäftsbetrieb gemeinsam fortführen, bejaht. Die Entscheidung mag nachvollziehbar sein, aber für den „Unternehmer um die Ecke“ wird klar, dass die Abgrenzung zwischen regulär zu steuernden Umsätzen und (nicht-steuerbaren) Umsätzen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen vielfach dem Blick in die Glaskugel folgt.

**Praxishinweis:**

Dem Unternehmer, welcher sich auf der Verkäuferseite oder auf der Erwerberseite mit einer „Geschäftsübertragung“ konfrontiert sieht, ist eine detaillierte Einzelfallprüfung anzuraten. Da eine Rechtssicherheit trotzdem nicht immer erreicht werden kann, ist zumindest eine Absicherung durch eine umfassende Steuerklausel vorzunehmen.

*Verfasser: WP/StB Joachim Strehle, München*

**C.10. Vergütungszeitraum sowie Vorlage von Originalrechnungen im Vorsteuer-Vergütungsverfahren, FG Köln 06.07.2013**

Das FG Köln hatte in seinem Urteil vom 06.07.2013 (AZ: 2 K 4248/08) zum einen über die zeitliche Zuordnung einer Rechnung zum Vergütungszeitraum zu entscheiden und zum anderen über das Nachreichen von Originalrechnungen nach Ablauf der Antragsfrist.

Die Klägerin, ein Unternehmen aus der Schweiz, beantragte am 23.11.2006 die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Juli bis September 2006. Am

## # 4

September 2014

29.07.2007 reichte sie einen weiteren Vergütungsantrag für denselben Zeitraum ein, mit welchem u. a. eine (Original-)Rechnung der A Produktion GmbH vom 10.04.2006 vorgelegt wurde sowie eine Rechnungsfotokopie des B vom 13.09.2006. Die Originalrechnung des B war im Zeitpunkt der Antragstellung nicht aufzufinden gewesen, lag der Klägerin jedoch die ganze Zeit vor (diese war im Rahmen eines Umzuges in einem Karton abgelegt gewesen) und wurde von der Klägerin nach Auffinden mit der Klageschrift am 15.12.2008 vorgelegt.

Die Beklagte fasste beide Anträge zu einem Antrag zusammen und setzte die Vergütung fest. Hierbei versagte sie jedoch die Vorsteuervergütung sowohl hinsichtlich der Rechnung der A Produktion GmbH als auch der Rechnung des B. Die Rechnung der A Produktion GmbH sei im falschen Vergütungszeitraum geltend gemacht worden, bei der Rechnung des B mangle es an einer Originalrechnung innerhalb der Vergütungsfrist.

Das FG Köln hielt die Klage für nur teilweise begründet:

1. Rechnung der A Produktion GmbH

Die Klägerin habe einen Anspruch auf die Vergütung der Vorsteuer aus der Rechnung der A Produktion GmbH, da die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Es sei unschädlich, dass die Rechnung aus April 2006 für den Vergütungszeitraum Juli bis September 2006 angesetzt wurde. Der Vergütungszeitraum könne nach Wahl des Unternehmers einen Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr betragen (§ 60 S. 1 UStDV) und könne weniger als drei Monate betragen, wenn es sich um den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres handelt (§ 60 S. 2 UStDV). In letzterem Fall können auch abziehbare Vorsteuerbeträge vorangegangener Vergütungszeiträume des betreffenden Kalenderjahres aufgenommen werden (§ 60 S. 3 UStDV).

§ 60 S. 3 UStDV regelt allerdings lediglich, welche Möglichkeiten im restlichen Vergütungszeitraum eines Kalenderjahres bestehen und beziehe sich nicht auf andere Vergütungszeiträume, sei also daher nicht abschließend. Ebenfalls könne hieraus nicht abgeleitet werden, dass Vorsteuerbeträge aus vorangegangenen Vergütungszeiträumen des Kalenderjahres lediglich in dem Antrag für den restlichen Zeitraum desselben Kalenderjahres berücksichtigt werden können. Vielmehr sei die Vorschrift des § 60 UStDV nach Ansicht des FG Köln so auszulegen, dass sie nicht untersagt, Vorsteuerbeträge aus vorangegangenen Vergütungszeiträumen des betreffenden Kalenderjahres auch in anderen Vergütungszeiträumen als dem letzten des Kalenderjahres geltend zu machen.

Folglich sei die Vorsteuervergütung aus der Rechnung der A Produktion GmbH der Klägerin zu gewähren.

## # 4

September 2014

2. Rechnung des B

Der Vergütungsantrag sei innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist; hierbei handle es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist (vgl. auch EuGH-Urteil vom 21.06.2012, Rs. C-294/11, *Elsacom*, vgl. USt Info 4/2012, Beitrag C.2).

Innerhalb dieser Frist habe die Klägerin die Rechnung des B nicht im Original vorgelegt, sondern lediglich eine einfache Fotokopie eingereicht, welche nicht ausreichend sei. Denn gemäß § 18 Abs. 9 S. 4 UStG könne im Falle des Verlustes der Originalrechnung vor Einreichung des Antrages diese nur durch eine Zweitschrift der Rechnung oder eine Bestätigung des Rechnungsausstellers zu der Rechenkopie als adäquater Ersatz innerhalb der Antragsfrist eingereicht werden.

Dem stehe nicht entgegen, dass der Nachweis des Besitzes einer Originalrechnung von einem inländischen Steuerpflichtigen im allgemeinen Besteuerungsverfahren auch anhand einer Fotokopie geführt werden kann. Insoweit bestehe für einen im Drittland ansässigen Antragssteller kein Gleichbehandlungsgebot. Das Diskriminierungsverbot des Art. 12 EUV (jetzt Art. 18 AEUV) komme in vorliegendem Fall nicht zur Anwendung, da der Antragsteller nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist.

Das FG Köln hat wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache die Revision zugelassen.

**Praxishinweis:**

Grundsätzlich sollte im Rahmen von Vorsteuer-Vergütungsanträgen darauf geachtet werden, dass alle notwendigen Voraussetzungen erfüllt sind und insbesondere die Einreichung von Originalbelegen (sofern erforderlich – bei Vergütungsanträgen innerhalb der EU ist dies in manchen Fällen nicht mehr erforderlich) innerhalb der Antragsfrist (30.06. des Folgejahres bei Unternehmen aus dem Drittland, 30.09. bei Unternehmen aus dem Gemeinschaftsgebiet), gewährleistet ist, um eine Versagung des Vorsteuerabzuges aufgrund formaler Mängel ausschließen zu können.

*Verfasserin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf*

**C.11. EuGH-Vorlage: Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer bei zollrechtlicher Pflichtverletzung und Abzugsfähigkeit der Einfuhrumsatzsteuer durch andere Person als den Verfügungsberechtigten, FG Hamburg 18.02.2014**

Das FG Hamburg hat den EuGH in zwei Verfahren (AZ: 4 K 130/12 und 4 K 150/12) angerufen, in denen sich die Kläger – zwei Logistikdienstleister – gegen

## # 4

September 2014

die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer neben einer Zollschuld nach Art. 204 ZK wehren.

Das FG Hamburg hat Zweifel an der Richtigkeit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer in solchen Fällen, in denen in der EU gelagerte oder dorthin transportierte Drittlandsware wieder aus dem Gebiet der EU ausgeführt wird, allerdings eine zollrechtliche Pflichtverletzung, wie z. B. die nicht fristgerechte Beendigung des externen Versandverfahrens bzw. die nicht rechtszeitige Erfassung des Warenabgangs aus der Zollagerbuchhaltung, nach Art. 204 ZK vorliegt. In derartigen Fällen würde neben Einfuhrzoll auch Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt werden können.

Sollte der EuGH zu der Entscheidung kommen, dass die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer aufgrund einer Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK und damit entstandenen Zollschuld nicht im Widerspruch zu RL 77/388/EWG steht, hat das FG Hamburg die weitere Frage an den EuGH herangetragen, ob den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten ein Ermessensspielraum bei der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer zugestanden werde. Die dritte Vorlagefrage zielt darauf ab, ob ein Zolllagerhalter auch Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer infolge seiner Pflichtverletzung sein könne, auch wenn der Gegenstand nicht für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet wird.

**Praxishinweis:**

Da nach bisher herrschenden Ansicht Logistikdienstleister die Einfuhrumsatzsteuer, die ihnen für Waren ihrer Kunden in Rechnung gestellt werden, mangels fehlender eigener Verfügungsmacht über die Waren nicht als Vorsteuer abziehen dürfen, wären die Dienstleister insoweit übermäßig belastet. Abhängig vom Warenwert können bei Logistikdienstleistern aufgrund der Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK neben der Zollschuld Einfuhrabgaben in vielfacher Höhe des Wertes der von ihnen an ihre Kunden erbrachten Dienstleistungen entstehen und durch die Nichtabziehbarkeit dieser existenzbedrohend sein.

Diese nachteilige Position entsteht dadurch, dass das Zollrecht, das die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer in diesem Fall regelt, sowie das Umsatzsteuerrecht, in dem die Vorsteuerabzugsberechtigung der Einfuhrumsatzsteuer festgelegt ist, nicht aufeinander abgestimmt sind. Die Frage, ob eine tatsächliche Einfuhr vorliegt, wird derzeit nicht gestellt, obwohl die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer einen im Inland steuerbaren Umsatz, d. h. eine Verwendung im Inland voraussetzt. Die Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK führt rein nach der Begrifflichkeit nicht zur einer umsatzsteuerrechtlichen Einfuhr, da diese nicht vorliegt, solange sich die Ware in einem zollrechtlichen Nichterhebungsverfahren befindet.

In diesen beiden Vorlagebeschlüssen hat das FG Hamburg seine Fragestellungen zwischen Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer und des Abzug dieser als Vorsteuer verknüpft. Damit hat das Vorlageersuchen Bedeutung auch für Unternehmen außerhalb der Logistikbranche. Sofern der Vorsteuerabzug mit der Ver-

## # 4

September 2014

fügungsmacht der eingeführten Waren zugelassen wird, dürfe aufgrund des Grundsatzes der Neutralität der Umsatzsteuer nur derjenige Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer werden, der die Verfügungsmacht über den Gegenstand hat – dies wäre dann nicht der eingeschaltete Logistikdienstleister. Dieser bliebe dann „nur“ Zollschuldner, nicht aber Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer.

Es bleibt abzuwarten, wie sich der EuGH zu den vorlegten Fragen äußern wird. Aus dem Vorabentscheidungsersuchen wird offenbar, dass jedenfalls in der Niederlanden – anders als in Deutschland – bislang davon ausgegangen wird, dass eine Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK keine Einfuhrumsatzsteuer nach sich zieht und somit nicht erhoben wird.

In jedem Fall ist zu empfehlen, sich in derartig gelagerten Fällen auf die vorgenannten Vorlagebeschlüsse zu berufen und gegen die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer entsprechende Rechtsmittel einzulegen.

Auch sollte versucht werden Steuerbescheide offen zu halten, in denen der Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer mit der Begründung versagt wird, dass der vorsteuerabzugsbegehrende Unternehmer im Zeitpunkt der Einfuhr keine Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand gehabt habe; es bleibt zu hoffen, dass der EuGH auch Aussagen zur Vorsteuerabzugsberechtigung trifft. Dies hätte sodann auch Bedeutung für Unternehmen außerhalb der Logistikbranche. In der Praxis geht es hier oftmals um die Frage, ob auch ein Be-/Verarbeitungsbetrieb die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen darf, obwohl er keine Verfügungsmacht über den Gegenstand hat; die Finanzverwaltung lässt dies nur in sehr engen Grenzen zu.

*Verfasserin: StBin Christiane Harwardt-Linde, Hamburg*

### **C.12. Steuerfreie Ausfuhrlieferung bei nachträglicher Konkretisierung, FG Berlin-Brandenburg 18.02.2014**

Das FG Berlin-Brandenburg hat in seinem Urteil vom 18.02.2014 (AZ: 5 K 5235/12) zu den Voraussetzungen der steuerfreien Ausfuhrlieferung Recht gesprochen. Die Revision wurde zugelassen und eingelegt.

Zum Hintergrund: Versendet oder befördert ein Unternehmer einen Gegenstand in das Drittlandsgebiet, so ist dieser Vorgang gemäß § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG als Ausfuhrlieferung zu qualifizieren. Diese Lieferung ist nach der gesetzlichen Regelung des § 4 Nr. 1 Buchst. a UStG steuerfrei, wenn der Unternehmer die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Ausfuhrlieferung durch den zweigliedrigen, aus Buch- und Belegnachweis bestehenden, Ausfuhrnachweis beibringen kann.

## # 4

September 2014

Dabei soll der Belegnachweis regelmäßig durch Zollbelege oder alternative durch einen Versendungsbeleg, insbesondere durch Frachtbrief, Konnossement, Posteinlieferungsschein oder deren Doppelstücke, oder durch einen sonstigen handelsüblichen Beleg, insbesondere durch eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs oder durch eine Versandbestätigung des Lieferers geführt werden (§ 10 Abs. 1 UStDV a. F.).

Hinweis: An dieser Stelle ist darauf hinzuweisen, dass sich die oben aufgeführten Belege auf die Rechtslage in den Streitjahren 2007 und 2008 beziehen. Die Regelung des § 10 UStDV wurde mit Wirkung zum 01.01.2012 neu gefasst und stellt daher zum aktuellen Zeitpunkt erhöhte Anforderungen an den Unternehmer für die Erbringung des Ausfuhrnachweises.

Zum Sachverhalt: Vorliegend war zwischen dem Unternehmer (Kläger) und dem für ihn zuständigen Finanzamt (Beklagter) streitig, ob Buch- und Belegnachweise für die Ausfuhr von Waren nach Russland noch nachträglich präzisiert beziehungsweise ergänzt werden können.

Im Jahr 2010 fand im Hause des Klägers, der mit Gebrauchsgegenständen handelt, eine Betriebsprüfung für die Jahre 2007 und 2008 statt. In diesem Rahmen wurde festgestellt, dass der Kläger in den Ausfuhrbelegen sowie den Ausgangsrechnungen als Artikelbezeichnung teilweise Sammelbezeichnungen angab oder lediglich Artikelnummern ohne weitere Angaben angeführt hatte. Weiterhin waren den Rechnungen und Ausfuhrbelegen nur die Anzahl der verkauften Gegenstände zu entnehmen. Als Rechnungsbetrag war eine Gesamtsumme angeführt, so dass der Wert der einzelnen Gegenstände aus den Dokumenten nicht ersichtlich wurde. Aufgrund dieser Tatsachen verneinte der Prüfer das Vorliegen eines ordnungsgemäßen Belegnachweises.

Weiterhin war nach Ansicht des Prüfers der ebenfalls erforderliche Buchnachweis nicht ordnungsgemäß geführt.

Das zuständige Finanzamt erließ daraufhin im Jahr 2012 geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre in denen sie die Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferungen versagte. Der Kläger beehrte daraufhin vor dem FG Berlin-Brandenburg die Gewährung der Steuerbefreiung aufgrund nachträglich von ihm vorgenommener Präzisierung und Ergänzung der fraglichen Angaben.

Das FG Berlin-Brandenburg hat nun in seinem Urteil festgestellt, dass die streitigen Lieferungen als Ausfuhrlieferungen steuerfrei seien. Als Gründe für seine Entscheidung hat das Gericht angeführt:

- Sowohl der Buch- als auch der Belegnachweis als Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung könnten hinsichtlich unklarer bzw. unvollständiger Angaben noch nachträglich bis zur mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht präzisiert bzw. ergänzt werden, sofern eine Gefährdung des

## # 4

September 2014

Steueraufkommens und eine Beeinträchtigung der Steuererhebung ausgeschlossen sind. Hierfür sähen weder das UStG noch die UStDV oder die MwStSystRL Einschränkungen vor.

- Hat der Unternehmer in größerem Umfang geringwertige Gebrauchtgegenstände exportiert, in den Rechnungen teilweise nur Sammelbezeichnungen verwendet und damit jedenfalls in zahlreichen Fällen die handelsübliche Bezeichnung der ausgeführten Gegenstände nicht hinreichend konkret angeben, so könne dieser Mangel durch die spätere Erstellung von Anlagen zu den einzelnen Rechnungen korrigiert werden.
- Der Unternehmer könne die Ausfuhr der Waren nicht nur durch die in § 10 UStDV aufgeführten Belege, sondern auch auf andere Weise nachweisen, z. B. durch das Exemplar Nr. 3 der Einheitspapiere, wenn diese jeweils mit einem Ausfuhrvermerk der Ausgangszollstelle versehen sind und wenn sich aus den Einheitspapieren im Zusammenhang mit den Rechnungen für die jeweiligen Lieferungen und den dazu später gefertigten Anlagen alle Angaben ergeben, die der Unternehmer im Rahmen des Belegnachweises nach § 10 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Buchst. b UStDV nachzuweisen hat.
- Für die Angabe der handelsüblichen Bezeichnung sei die Aufführung von Artikelnummern nicht zwingend erforderlich.

**Praxishinweis:**

Für den eventuell betroffenen Unternehmer hat das Urteil zur Konsequenz, dass er Präzisierungen und Anpassungen der Buch- und Belegnachweise bis zum Ende der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht vornehmen kann.

Gegen das Urteil des FG Berlin-Brandenburg wurde seitens der Finanzverwaltung Revision eingelegt. Das Verfahren ist derzeit beim BFH (AZ: V R 16/14) anhängig. Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

*Verfasser: Tobias Erhardt, München*

**D. FINANZVERWALTUNG****D.1. Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen („alte“ Rechtslage), BMF 31.07.2014**

Der BFH hatte mit Urteil vom 22.08.2013 (AZ: V R 37/10, vgl. USt Info 6/2013, Beitrag C.2) entschieden, dass, entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich des Übergangs der Steuerschuld bei Bauleistungen, ausschließlich darauf abzustellen sei, ob der Leistungsempfänger eine an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Auf den Anteil der vom Leistungsempfänger ausgeführten bauwerksbezogenen

## # 4

September 2014

Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Sinne des § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG an den insgesamt von ihm erbrachten steuerbaren Umsätzen („Weltumsatz“) komme es nicht an (entgegen Abschn. 13b.3 Abs. 2 UStAE a. F., in dem die sog. „10%-Grenze“ manifestiert wird). Dies führte dazu, dass insbesondere Bauträger, die eigene Grundstücke bebauen und im Anschluss umsatzsteuerfrei veräußern, nicht mehr als Steuerschuldner der empfangenen Bauleistungen anzusehen waren. Hierzu hat sich die Finanzverwaltung mittlerweile mit drei BMF-Schreiben vom 05.02.2014 (vgl. USt-Info 01/2014, Beitrag D.2), vom 08.05.2014 (vgl. USt-Info 03/2014, Beitrag D.2) und aktuell vom 31.07.2014 (dieser Beitrag) geäußert und die geänderte Rechtsauffassung für Bauleistungen, die nach dem 14.02.2014 (Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 05.02.2014) erbracht wurden, umgesetzt.

Die geänderte Rechtsauffassung bedeutete ein großes Risiko für die Finanzverwaltung, da zu erwarten war, dass die betroffenen Bauträger und andere, nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Leistungsempfänger, die die empfangenen Bauleistungen nicht für eigene Bauleistungen verwendeten, die von ihnen zu Unrecht im Reverse Charge-Verfahren abgeführte Umsatzsteuer vom Fiskus zurückfordern würden, ohne dass diese Steuerbeträge von den leistenden Unternehmern erfolgreich nachgefordert werden konnten.

Zwischenzeitlich wurde daher §13b Abs. 5 UStG durch das „Kroatienbegleitgesetz“ geändert (vgl. USt Info 3/2014, Beitrag A.1). Mit Wirkung zum 01.10.2014 wurde dadurch die „alte“ Verwaltungsregelung nunmehr im Gesetz verankert.

Für zwischen dem 14.02.2014 und dem 30.09.2014 ausgeführte Leistungen sind die Grundsätze des o. g. BFH-Urteils jedoch anzuwenden. Für Leistungen, die vor dem 15.02.2014 ausgeführt oder mit deren Ausführung vor dem 15.02.2014 begonnen wurde, gewährt die Finanzverwaltung eine Nichtbeanstandungsregelung, nach der die betroffenen Unternehmer für die Vergangenheit einvernehmlich an der bisherigen Handhabung festhalten können, auch wenn nach der o. g. BFH-Rechtsprechung der Übergang der Steuerschuldnerschaft nicht zur Anwendung kommt.

Für die Fälle, in denen die beteiligten Unternehmer von der vorgenannten Vereinfachungs-/Nichtbeanstandungsregelung keinen Gebrauch machen und der Leistungsempfänger die Erstattung der von ihm entrichteten Steuer fordert, hat das BMF mit Schreiben vom 31.07.2014 zur verfahrensmäßigen Abwicklung der entsprechenden Änderungsanträge Stellung genommen. Die entsprechende gesetzliche Regelung wurde mit dem „Kroatienbegleitgesetz“ in § 27 Abs. 19 UStG eingefügt und ist unmittelbar nach der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt bereits in Kraft getreten (vgl. USt Info 3/2014, Beitrag A.1).

In diesen Fällen ist die gegen den leistenden Unternehmer wirkende, noch nicht festsetzungsverjährte Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert. Die Vertrauensschutzregelung des § 176

## # 4

September 2014

AO steht dieser Änderung nach Auffassung der Finanzverwaltung und des Gesetzgebers (vgl. § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG n. F.) nicht entgegen.

Das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt hat auf Antrag zuzulassen, dass der leistende Unternehmer dem Finanzamt den ihm gegen den Leistungsempfänger zustehenden Anspruch auf (nachträgliche) Zahlung der gesetzlichen Umsatzsteuer dem Finanzamt abtritt, wenn die Annahme des Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger im Vertrauen auf die „alte“ Verwaltungsanweisung des Finanzamts erfolgte und der leistende Unternehmer bei der Durchsetzung des abgetretenen Anspruchs mitwirkt (vgl. Abschn. I. des BMF-Schreibens vom 31.07.2014). Die Abtretung wirkt an Zahlungs statt, wenn

- der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger eine erstmalige oder geänderte Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis ausstellt,
- die Abtretung an das Finanzamt wirksam bleibt,
- dem Leistungsempfänger die Abtretung unverzüglich mit dem Hinweis angezeigt wird, dass eine Zahlung an den leistenden Unternehmer keine schuld-befreiende Wirkung mehr hat und
- der leistende Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nachkommt.

Für die verfahrensmäßige Abwicklung der Änderungsanträge beim Leistungsempfänger ist vorgesehen, dass der Leistungsempfänger dem für ihn zuständigen Finanzamt die Tatsachen, die für die (nachträgliche) Besteuerung des leistenden Unternehmers notwendig sind, im Einzelnen darzulegen hat (z. B. Name, Anschrift und Steuernummer des leistenden Unternehmers, Rechnungsdatum, Rechnungsnummer, Bezeichnung der erbrachten Bauleistung, Entgelt und Zahlungszeitpunkte, Verwendung durch den Leistungsempfänger für Ausgangsumsätze, die keine Bauleistungen sind).

Das für den Leistungsempfänger zuständige Finanzamt gibt diese Informationen umgehend an das für den leistenden Unternehmer zuständige Finanzamt weiter. Anschließend ist der leistende Unternehmer von dem für ihn zuständigen Finanzamt unverzüglich über den Änderungs- und Erstattungsantrag des Leistungsempfängers zu informieren und dabei zugleich auf die Möglichkeit der Abtretung seiner zivilrechtlichen Forderung an den Leistungsempfänger hinzuweisen.

Die Entscheidung über den (anteiligen) Erstattungsanspruch des Leistungsempfängers soll bis zur Rückmeldung des für den leistenden Unternehmer zuständigen Finanzamts über das Vorliegen einer wirksamen Abtretung zurückgestellt werden. Dies entspricht der Zielsetzung, dem Erstattungsantrag nur nach Sicherstellung der Vereinnahmung des Steueranspruchs stattzugeben.

Hinsichtlich der Verzinsung nach § 233a AO der vom leistenden Unternehmer nachträglich zu entrichtenden Steuer gilt der Erstattungsantrag des Leistungsempfängers als rückwirkendes Ereignis. Der Zinslauf beginnt in diesen Fällen da-

## # 4

September 2014

her erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Erstattungsantrag gestellt wurde.

Zusätzlich trifft das BMF Regelungen dazu, wie und wann die Aufrechnung gegenüber dem Umsatzsteuererstattungsanspruch (oder anderen Steuererstattungsansprüchen) des Leistungsempfängers mit der durch Abtretung erworbenen zivilrechtlichen Forderung des leistenden Unternehmers durch die Finanzverwaltung erklärt werden kann.

**Praxishinweis:**

Die geänderte BFH-Rechtsprechung zum Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen bedeutete ein großes Risiko für die Finanzverwaltung, da durch die Einschränkung des Reverse Charge-Verfahrens Steuerausfälle in Milliardenhöhe zu erwarten waren, wenn diese Steuerbeträge nicht von den leistenden Unternehmern nachträglich eingefordert werden konnten. Um diesem zukünftig vorzubeugen, wurde die „alte“ Rechtslage bereits per Gesetzesänderung zum 01.10.2014 wieder hergestellt. Ob allerdings die gesetzlich verordnete Nichtanwendung des Vertrauensschutzes nach § 176 AO auf Leistungen, die vor dem 15.02.2014 ausgeführt wurden, einer höchstrichterlichen Überprüfung standhält, ist fraglich. Nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Bauträgern ist daher trotz der neuen Abtretungsregelung weiterhin zu empfehlen, die für die Vergangenheit von ihnen zu Unrecht im Reverse Charge-Verfahren entrichtete Umsatzsteuer von ihrem Finanzamt zurückzufordern. Und zwar unabhängig davon, ob diese Steuerbeträge von den jeweiligen leistenden Unternehmern nachgefordert werden können. Die betroffenen leistenden Unternehmer haben u. E. durchaus eine Chance, die Nachzahlung im Hinblick auf den Vertrauensschutz hinsichtlich der Anwendung der „alten“ Verwaltungsanweisung erfolgreich zu verweigern und sollten daher Nachforderungsbescheide bis zu einer höchstrichterlichen Entscheidung offen halten.

*Verfasserin: StBin Gabriele Heemann, Hamburg*

**D.2. Vordruckmuster für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen bzw. Gebäudereinigungsleistungen, BMF 26.08.2014**

Mit Schreiben vom 26.08.2014 hat das BMF den neuen Vordruck für den Nachweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen bekannt gegeben. Das neue Vordruckmuster USt 1 TG ersetzt das mit BMF-Schreiben vom 10.12.2013 bekannt gegebene Vordruckmuster, das bisher nur zum Nachweis der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Gebäudereinigungsleistungen ausgegeben wurde.

Der Grund für die Einführung des neuen Vordrucks liegt in der Änderung der Regelungen zum Reverse Charge-Verfahren bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen durch das „Kroatienbegleitgesetz“ (vgl. auch Beitrag D.1). Danach ist für

## # 4

September 2014

entsprechende Leistungen, die nach dem 30.09.2014 erbracht werden, der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist, der nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt. Darauf, dass der Unternehmer die Leistung seinerseits für eigene Bau- oder Gebäudereinigungsleistungen verwendet, kommt es dagegen nicht mehr an.

Mit dem Vordruck wird auf Antrag oder von Amts wegen vom für den Leistungsempfänger zuständigen Finanzamt für die Dauer von maximal drei Jahren bescheinigt, dass der Leistungsempfänger die Voraussetzungen für den Übergang der Steuerschuld erfüllt. Wird der Nachweis dem leistenden Unternehmer vorgelegt, hat dieser seine Rechnung daher ohne Umsatzsteuerausweis mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auszustellen. Zu beachten ist, dass der Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner ist, wenn er diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht verwendet, obwohl dieser vom Finanzamt ausgestellt wurde.

**Praxishinweis:**

Bei Verwendung des neuen Vordrucks wird ab 01.10.2014 für den leistenden Unternehmer und den Leistungsempfänger Rechtssicherheit bei der Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen geschaffen. Denn im Gegensatz zu der früheren Rechtslage entfällt jetzt die Schwierigkeit des leistenden Unternehmers hinsichtlich der Beurteilung, ob sein Leistungsempfänger tatsächlich selbst nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt (Rechtslage vor der Entscheidung des BFH vom 22.08.2013) bzw. in dem konkreten Fall die empfangene Leistung für entsprechende eigene Ausgangsleistungen verwendet (Rechtslage nach der Entscheidung des BFH vom 22.08.2013). Weitere Informationen zu dem Umgang der Finanzverwaltung mit der geänderten Rechtslage bei Bauleistungen enthält der Beitrag D.1 in dieser Ausgabe der USt Info.

*Verfasser: StBin Gabriele Heemann, Hamburg*

**D.3. Verhältnis von allgemeinem Besteuerungsverfahren und Vorsteuer-Vergütungsverfahren, BMF 21.05.2014**

Der BFH hatte in seinem Urteil vom 28.08.2013 (AZ: XI R 5/11) Folgendes entschieden (vgl. USt Info 5/2013, Beitrag C.3):

Sofern ein im Ausland ansässiger Unternehmer nur Umsätze im Inland ausführt, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht, jedoch aufgrund dessen, dass er Umsatzsteuer in einer Rechnung unrichtig nach § 14c Abs. 1 UStG ausgewiesen hat, eine Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr einzureichen hat, sei er berechtigt und verpflichtet, alle in diesem Kalenderjahr entstandenen Vorsteuerbeträge in der Jahreserklärung geltend zu machen.

## # 4

September 2014

Hierzu hat das BMF mit Schreiben vom 21.05.2014 nun Stellung genommen und klargestellt, dass dieses Urteil nur in vergleichbaren Fällen anzuwenden sei. Folgende Voraussetzungen müssen nach Ansicht des BMF erfüllt sein, damit ein im Ausland ansässiger Unternehmer die Vorsteuerbeträge im allgemeinen Besteuerungsverfahren geltend machen kann:

- Der im Ausland ansässige Unternehmer hat fristgerecht einen Antrag auf Vergütung der Vorsteuer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) gestellt.
- Die weiteren Voraussetzungen für eine Erstattung im Vorsteuer-Vergütungsverfahren für den Vergütungszeitraum sind erfüllt.
- Aufgrund irriger Beurteilung ist keine Vergütung der Vorsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren erfolgt.
- Eine Vergütung der Vorsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren ist nicht mehr möglich, weil der Antrag auf Vorsteuer-Vergütung auf Hinweis des BZSt zurückgenommen wurde und die Antragsfrist abgelaufen ist oder der Bescheid des BZSt über die Ablehnung der Vergütung formell bestandskräftig ist.

**Praxishinweis:**

Fraglich ist, ob die enge Auslegung des BMF vor den Finanzgerichten Bestand hält oder ob die Vorsteuer-Vergütung nicht grundsätzlich vorrangig im allgemeinen Besteuerungsverfahren zu beantragen ist. Sofern nicht alle oben aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind, Unternehmer sich dennoch auf das BFH-Urteil berufen möchten, sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass in solchen Fällen frühzeitig die Jahreserklärung für das betreffende Jahr eingereicht und Rücksprache mit dem zuständigen Finanzamt gehalten wird. Denn sollte das Finanzamt die Erstattung der Vorsteuern im allgemeinen Besteuerungsverfahren versagen, bestünde noch die Möglichkeit, die Vorsteuern im Wege eines Vorsteuer-Vergütungsantrages geltend zu machen – hierfür ist jedoch unbedingt die Abgabefrist einzuhalten, da nach Ablauf dieser Ausschlussfrist keine Vergütung mehr möglich ist.

*Verfasserin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf*

**D.4. Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen im Zusammenhang mit umsatzsteuerfreien Seminaren, BMF 29.04.2014**

Mit Schreiben vom 29.04.2014 hat das BMF das BFH-Urteil vom 08.03.2012 (AZ: V R 14/11) in den UStAE integriert. Demnach unterliegen Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Zusammenhang mit umsatzsteuerfreien Seminaren erbringt, nicht dem ermäßigten Steuersatz. Dabei ist allerdings zu beachten, dass die Rechtsprechung das Jahr 2007 betrifft, in

## # 4

September 2014

dem Übernachtungsleistungen grundsätzlich noch dem Regelsteuersatz und nicht – wie seit dem 01.01.2010 – dem ermäßigten Steuersatz unterlagen. Das BMF wendet die Rechtsprechung in allen offenen Fällen an. Für vor dem 01.01.2013 ausgeführte Umsätze wird es grundsätzlich – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger – nicht beanstandet, wenn der ermäßigte Steuersatz angewendet wurde.

In dem diesem Urteil zugrundeliegenden Verfahren führte im Streitjahr 2007 die Klägerin, welche ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 65-68 AO verfolgt, Seminare für Betriebs- und Personalräte in Hotels durch. Die Klägerin brachte auf Bestellung der Seminarteilnehmer diese in den von ihr angemieteten Räumen unter und berechnete an die Teilnehmer neben dem Preis für das Seminar gesondert die Unterkunft nebst Verpflegung. Die Klägerin ging davon aus, dass ihre Leistungen hinsichtlich der durchgeführten Seminare gem. § 4 Nr. 22 UStG umsatzsteuerfrei seien, für die Beherbergung und Verpflegung wendete Sie jedoch den ermäßigten Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG aufgrund ihres steuerbegünstigten Zweckbetriebs an. Das zuständige Finanzamt war nach einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung aber der Auffassung, dass die Klägerin bezüglich der Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen den Regelsteuersatz anwenden müsse und erließ für das Streitjahr 2007 einen entsprechend geänderten Umsatzsteuerjahresbescheid. Die Klägerin stehe mit ihren erbrachten Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen in unmittelbarem Wettbewerb mit vergleichbaren, aber dem Regelsteuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer wie z. B. der Tagungshotels, von welchen die Seminarteilnehmer die entsprechenden Leistungen auch hätten direkt beziehen können. Insoweit habe die Klägerin zwei gesonderte Zweckbetriebe – Seminare und Unterkunft mit Verpflegung – unterhalten. Unstreitig zwischen den Beteiligten war die Tatsache, dass die Beherbergung mit Verpflegung der Seminarteilnehmer keine Nebenleistung zu der umsatzsteuerbefreiten Aus- und Fortbildung darstellt.

**Praxishinweis:**

Das Kriterium der Erzielung zusätzlicher Einnahmen eines Zweckbetriebs durch die Ausführung von Umsätzen, welche in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer stehen, wird in dem o. g. BMF-Schreiben wie folgt eingegrenzt: „Leistungen sind dann nicht wettbewerbsrelevant, wenn sie auch bei allen anderen Unternehmen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.“ Hinsichtlich des zugrundeliegenden Sachverhalts des o. g. BFH-Urteils vom 08.03.2012 ist in diesem Zusammenhang vor allem auf die seit dem 01.01.2010 dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Beherbergungsleistungen hinzuweisen.

Verfasser: Matthias Lübke, München

**# 4**

September 2014

**E. BLICK INS AUSLAND**

**E.1. Luxemburg: Erhöhung des Umsatzsteuersatzes Anfang 2015**

Ab Anfang 2015 gilt in Luxemburg der neue Regelsteuersatz in Höhe von 17 % (bisher 15 %). Die ermäßigten Steuersätze steigen auf 8 % bzw. 14 %.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

**E.2. Portugal: Steuersatzerhöhung geplant**

Nach einem aktuellen Gesetzesentwurf soll der Regelsteuersatz in Portugal (Festland) zum 01.01.2015 von 23 % auf 23,25 % steigen. Auch für Madeira und die Azoren sind Steuersatzerhöhungen geplant.

*Verfasserin: StBin Gabriele Heemann, Hamburg*

**# 4**

September 2014

**Herausgeber**

**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**  
www.wts.de • info@wts.de

**Redaktion**

**WP/StB Joachim Strehle**  
Thomas-Wimmer-Ring 1-3  
80539 München  
T +49 (0) 89 286 46-173  
F +49 (0) 89 286 46-111  
joachim.strehle@wts.de

**StB Andreas Masuch**  
Peter-Müller-Straße 18  
40468 Düsseldorf  
T +49 (0) 211 200 50-813  
F +49 (0) 211 200 50-950  
andreas.masuch@wts.de

**München**

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München  
T +49 (0) 89 286 46-0 • F +49 (0) 89 286 46-111

**Düsseldorf**

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf  
T +49 (0) 211 200 50-5 • F +49 (0) 211 200 50-950

**Erlangen**

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen  
T +49 (0) 9131 97002-0 • F +49 (0) 9131 97002-12

**Frankfurt**

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main  
T +49 (0) 69 133 84 56-0 • F +49 (0) 69 133 84 56-99

**Hamburg**

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg  
T +49 (0) 40 320 86 66-0 • F +49 (0) 40 320 86 66-29

**Köln**

Lothringer Straße 56, 50677 Köln  
T +49 (0) 221 34 89 36-0 • F +49 (0) 221 34 89 36-250

**Raubling**

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling  
T +49 (0) 8035 968-0 • F +49 (0) 8035 968-150

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.