

WTS Umsatzsteuer Infoletter



Editorial

Das Wichtigste in Kürze

Liebe Leserin, lieber Leser,

kurz vor Weihnachten übersenden wir Ihnen noch eine interessante Lektüre für die Feiertage über die wichtigsten Entwicklungen im Bereich Umsatzsteuer der letzten Monate.

Unter der Rubrik „Gesetzgebung“ stellen wir Ihnen den Vorschlag der EU-Kommission zu einer grundlegenden Reform des Mehrwertsteuersystems vor. Außerdem informieren wir über die Anhebung der Grenze von sog. Kleinbetragsrechnungen.

Die Rubrik „Aus der Praxis“ geben wir Ihnen einen Einblick in die Abbildung von umsatzsteuerlichen Transaktionen im ERP-System als ein wirksames Mittel zur Reduzierung steuerstraf- und bußgeldrechtlicher Risiken im Rahmen eines funktionierenden Steuer IKS (internes Kontrollsystem).

Unter der Rubrik „Rechtsprechung“ stellen wir Ihnen zunächst einige EuGH-Urteile vor:

- » Der EuGH hat klargestellt, dass es explizit keine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sein dürfe, dass der leistende Unternehmer (Rechnungsaussteller) unter der Anschrift, die er in seiner Rechnung angegeben hat, wirtschaftlich tätig ist und hat somit u.a. Postfachadressen zugelassen.
- » Der EuGH hat ein weiteres Mal zur Zuordnung der bewegten Lieferung im Rahmen eines Reihengeschäfts für Recht gesprochen und hervorgehoben, dass es u. a. darauf ankomme, ob der mittlere Unternehmer dem Erstlieferer eine Absichtserklärung zum Weiterverkauf angezeigt hat.
- » In gleich drei Urteilen hat der EuGH zur Steuerbefreiung von Kostengemeinschaften Stellung bezogen. Demnach sei die Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL über den Regelungsbereich des § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG (nur für ärztliche Leistungen) hinaus im gesamten Sozialbereich anwendbar. Demgegenüber kämen Banken und Versicherungen aber nicht in den Genuss der Steuerbefreiung.
- » Sowohl der EuGH als auch dem folgend der BFH haben für Recht gesprochen, dass ein Unternehmer den Vorsteuerabzug unter Berufung auf das günstigere Unionsrecht dennoch geltend machen könne, wenn zwar seine nicht unternehme-

rische Tätigkeit mehr als 90 % beträgt, diese aber nicht in einer sog. unternehmensfremden (= privaten) Tätigkeit besteht, sondern in einer sog. nichtwirtschaftlichen Tätigkeit im engeren Sinne.

Ferner war auch die deutschen Finanzgerichte aktiv, insbesondere im Bereich Vorsteuerabzug:

- » So hat der BFH den teilweisen Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Sporthalle trotz Asymmetrie zwischen Leistung und Gegenleistung aufgrund einer Überlassung zu einem schwindend geringen Entgelt zugelassen.
- » In einem weiteren Urteil hat der BFH zum Vorsteuerabzug aus Dacharbeiten für Photovoltaikanlagen ausgeführt, dass die Verwendungsmöglichkeit des gesamten Gebäudes und nicht nur der Dachfläche für die Vorsteueraufteilung nach dem Flächenschlüssel entscheidend sei.
- » Das FG Köln hat entschieden, dass elektronisch übermittelte Rechnungskopien im Vorsteuer-Vergütungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer seit 2011 entgegen dem Gesetzeswortlaut ausreichend seien.

Auch die Finanzverwaltung war recht aktiv in den letzten Monaten. Unter dieser Rubrik stellen wir Ihnen eine Reihe von Verlautbarungen vor:

- » Das BMF hat wieder einmal ein Schreiben zur Übergangsregelung beim Reverse-Charge-Verfahren für Bauleistungen erlassen.
- » Ferner wurden zwei BMF-Schreiben mit Klarstellungen zum Ort der sonstigen Leistung im Zusammenhang mit Grundstücken veröffentlicht.
- » Auch hat sich das BMF nunmehr zur geänderten Rechtsprechung bei grenzüberschreitende Warenlieferungen in ein inländisches Konsignationslager geäußert und wendet die neuen Grundsätze an.
- » In einem weiteren Schreiben vertritt das BMF die Auffassung, dass bei der Ehrung eines einzelnen Jubilars keine Betriebsveranstaltung vorliege.

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

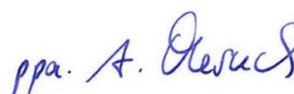
Wir wünschen Ihnen ein gesegnetes Weihnachtsfest und einen guten Rutsch!

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Joachim Strehle
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater



ppa. Andreas Masuch
Steuerberater

Inhaltsverzeichnis

1.	Gesetzgebung - Planung, Recht, Umsetzung	2
1.1.	EU-Kommission: Vorschlag einer grundlegenden Reform des Mehrwertsteuersystems	2
1.2.	Grenze von Kleinbetragsrechnungen angehoben	4
2.	Aus der Praxis	5
2.1.	(Umsatz-)Steuer IKS: Das ERP-System systematisch sicher machen	5
3.	Rechtsprechung und ihre Folgen	6
3.1.	Postfachadressen in Rechnungen weiterhin zulässig, EuGH 15.11.2017	6
3.2.	Zuordnung einer bewegten Lieferung im Reihengeschäft, EuGH 26.07.2017	7
3.3.	Kostengemeinschaften: Steuerbefreiung im gesamten Sozialbereich anwendbar, EuGH 21.09.2017	9
3.4.	Kein Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei nicht-wirtschaftlicher Tätigkeit i. e. S. von mehr als 90 %, EuGH 15.09.2016, BFH 16.11.2016	10
3.5.	Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Sporthalle auch bei Überlassung zu einem sehr geringen Entgelt, BFH 28.06.2017	12
3.6.	Vorsteuerabzug aus Dacharbeiten für Photovoltaikanlagen, BFH 03.08.2017	14
3.7.	Vorsteuer-Vergütungsverfahren; Frage des Vorliegens einer gültigen Rechnung in Form einer Kopie, FG Köln 11.05.2016	15
4.	Finanzverwaltung	17
4.1.	Update: Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers; Übergangsregelung für Bauleistungen, BMF 26.07.2017	17
4.2.	Klarstellungen der Finanzverwaltung zum Ort der sonstigen Leistung im Zusammenhang mit Grundstücken, BMF 10.02.2017 und 05.12.2017	18
4.3.	Grenzüberschreitende Warenlieferungen in ein inländisches Konsignationslager, BMF 10.10.2017 und 14.12.2017	19
4.4.	Firmenjubiläum keine Betriebsveranstaltung, BMF 18.05.2017	21

1. Gesetzgebung - Planung, Recht, Umsetzung

1.1. EU-Kommission: Vorschlag einer grundlegenden Reform des Mehrwertsteuersystems

Vorschlag der EU-Kommission vom 04.10.2017

Seit vielen Jahren wird auf EU-Ebene eine Reform des Mehrwertsteuersystems diskutiert. Insbesondere die betrugsanfälligen Regelungen zu grenzüberschreitenden Warenlieferungen haben hierzu immer wieder Anlass gegeben. Während die EU bisher lediglich spezifische Ausnahmen beschlossen hat (z. B. Reverse-Charge-Verfahren), soll nun im Nachgang zu ihrem Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer mit einem neuen Vorschlag eine grundsätzliche Lösung der bestehenden Probleme in Angriff genommen werden. Damit unternimmt die EU-Kommission einen wichtigen Schritt hin zu einer weiteren Harmonisierung des europäischen Mehrwertsteuersystems. Sie schlägt vor, die seit 25 Jahren bestehende Übergangsregelung durch ein endgültiges Mehrwertsteuersystem zu ersetzen, bei dem inländische und grenzüberschreitende Umsätze gleichbehandelt werden und das Bestimmungslandprinzip umgesetzt wird: Ab 2022 soll die Systematik des innergemeinschaftlichen Erwerbs vollständig auf das Bestimmungslandprinzip umgestellt werden. Künftig soll damit auf den grenzüberschreitenden Handel zwischen Unternehmen Mehrwertsteuer erhoben werden. Die steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung entfällt dann.

„Quick Fixes“ ab 2019

Bis es zur endgültigen Umsetzung des Bestimmungslandprinzips kommt schlägt die EU-Kommission folgende Sofort-Maßnahmen vor, die ab 2019 gelten sollen:

- » Einführung eines „zertifizierten Steuerpflichtigen“
- » Vereinfachung und Harmonisierung der Regelungen für Konsignationslager
- » Vereinheitlichung der Vorschriften zu innergemeinschaftlichen Reihengeschäften
- » Aufwertung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Zertifizierter Steuerpflichtiger

Zertifizierte Steuerpflichtige, orientiert an dem Konzept des zugelassenen Wirtschaftsbeteiligten im Zollbereich („AEO“), gelten unter bestimmten Voraussetzungen als zuverlässige Steuerzahler und profitieren dadurch von Vereinfachungen.

Die Zuverlässigkeit soll durch die folgenden Voraussetzungen nachgewiesen werden:

- » Der Unternehmer muss in der EU ansässig sein
- » Er darf keine schwerwiegenden oder wiederholten Verstöße gegen steuer- oder zollrechtliche Vorschriften sowie keine schweren Straftaten im Rahmen seiner Wirtschaftstätigkeit begangen haben
- » Er muss ein hohes Maß an Kontrolle seiner Tätigkeiten und Warenbewegungen nachweisen

» Er weist seine Zahlungsfähigkeit nach.

Konsignationslager

Sind Lieferer und Abnehmer zertifizierte Steuerpflichtige, soll das innergemeinschaftliche Verbringen von Waren in ein im Bestimmungsland gelegenes Konsignationslager in Zukunft als direkte, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt werden. Voraussetzung für diese Vereinfachungsregelung ist die Aufnahme der Warenlieferungen in ein Register sowie die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Erwerbers in der Zusammenfassenden Meldung, wodurch diese mittelbar materielle Voraussetzung für die Steuerfreiheit von Beschickungen in ein Konsignationslager wird.

Reihengeschäfte

Eine weitere Vereinfachung soll zukünftig für die Lieferung des Verkäufers an den mittleren Unternehmer in einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft gelten, sofern beide zertifizierte Steuerpflichtige sind. Hiernach soll die bewegte Lieferung dem Umsatz des Verkäufers an den mittleren Unternehmer zugeordnet werden, sofern der Transport durch den mittleren Unternehmer erfolgt (bzw. auf dessen Rechnung), dieser dem Verkäufer das Bestimmungsland mitteilt und er in einem anderen EU-Mitgliedstaat als dem Abgangsland registriert ist. Der mittlere Unternehmer hätte somit ein echtes Wahlrecht und könnte die Steuerbefreiung ggf. für seine Lieferung in Anspruch nehmen, wenn er dem Verkäufer das Bestimmungsland nicht mitteilt.

Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Eine Aufwertung erfährt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, indem ihre Verwendung und der entsprechende Eintrag in der Zusammenfassenden Meldung materielle Voraussetzung für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung wird. Dies widerspricht der anderslautenden EuGH-Rechtsprechung, welche wiederholt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer lediglich als formelle Voraussetzung einstuft, deren Fehlen grundsätzlich nicht zu einer Versagung der Steuerbefreiung führt. Durch die geplante Rechtsänderung dürfte die EuGH-Rechtsprechung ins Leere gehen.

Endgültiges Mehrwertsteuersystem ab 2022

Ab 2022 soll sodann für grenzüberschreitende Lieferungen grundsätzlich der leistende Unternehmer, auch wenn er nicht im Bestimmungsland ansässig ist, Steuerschuldner sein. Sofern der Steuerschuldner nicht im Bestimmungsland, sondern in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig ist, hat er die Umsatzsteuer im Ansässigkeitsstaat über eine „einzige Anlaufstelle“ anzumelden und zu entrichten („One-Stop-Shop“). Sofern der Leistungsempfänger jedoch ein zertifizierter Steuerpflichtiger ist, geht die Steuerschuld zunächst noch auf diesen über, wie es bereits bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen der Fall ist („Reverse-Charge-Verfahren“); letzteres soll aber nur in einer Übergangsphase gelten.

Sofern bei den Lieferungen die Umstellung auf das Bestimmungslandprinzip mit der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers einer späteren Überprüfung standhält, soll das Konzept auf alle grenzüberschreitenden Umsätze ausgeweitet werden, d. h. auch auf grenzüberschreitende Dienstleistungen.

Ausblick

Die Reformvorschläge bedürfen der Zustimmung aller EU-Mitgliedstaaten. Insbesondere Deutschland befürchtet aber für den eigenen Haushalt Risiken durch ein EU-

weites Clearing-System, da in anderen Ländern immer noch technische und operative Schwierigkeiten bei dem bereits 2015 eingeführten „Mini-One-Stop-Shop“ bestehen. Ungeachtet dessen wird es wohl auf die Umsetzung der Vorschläge der EU-Kommission hinauslaufen. Der vorgelegte Vorschlag geht nun zur weiteren Beratung an das EU-Parlament und die EU-Finanzminister. Ein im Jahr 2018 vorzulegender Vorschlag wird weitere technische Bestimmungen für die tatsächliche Umsetzung dieser Eckpunkte enthalten. In diesem künftigen Vorschlag wird die gesamte Mehrwertsteuerrichtlinie überarbeitet und werden die derzeitigen Übergangartikel ersetzt oder gestrichen. Weitere Änderungen hinsichtlich der Bestimmungen für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und substanzielle IT-Entwicklungen werden für das reibungslose Funktionieren des Systems erforderlich sein.

Durch die Reform sollen sowohl die Unternehmen als auch die Finanzverwaltungen entlastet werden. Auch soll sich – nach Einschätzung der EU-Kommission – der auf einen zweistelligen Milliardenbetrag geschätzte jährliche Mehrwertsteuer-Betrug um 80 Prozent verringern lassen. Zunächst stellen diese Maßnahmen die Unternehmen aber erneut vor große Herausforderungen wie seinerzeit beim sog. Mehrwertsteuer-Paket 2010; es werden signifikante Anpassungen der Prozesse im Bereich Vertrieb, Buchhaltung und IT notwendig.

Bei einer Vorstellung dieser Thematik im Bundesrat kam zum Ausdruck, dass die Reformen zwar grundsätzlich begrüßt würden, aber endgültige konkrete Festlegungen für die Ausgestaltung des Bestimmungslandprinzips zum jetzigen Zeitpunkt verfrüht seien. Bis zur Umsetzung sollten die bestehenden Anwendungsschwierigkeiten bei der Steuerbefreiung bzw. die Nachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen beseitigt werden und Verbesserungen bei der Besteuerung grenzüberschreitender Reihengeschäfte und für Lieferungen in Konsignationslager vorgenommen werden. Insbesondere aber die sog. „Quick Fixes“ sollten kurzfristig umgesetzt werden, um eine größere Rechtssicherheit zu erhalten.

Die weiteren Entwicklungen bleiben abzuwarten

Verfasser: Christian Richter, München

1.2. Grenze von Kleinbetragsrechnungen angehoben

Der Bundesrat hat mit Verabschiedung des Bürokratieentlastungsgesetzes II beschlossen, die Grenze für Kleinbetragsrechnungen im Sinne des § 33 UStDV von EUR 150 auf EUR 250 anzuheben. Für Kleinbetragsrechnungen gelten reduzierte Pflichtangaben. Trotzdem berechtigen diese den Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug.

Die folgenden Angaben müssen mindestens auf einer Kleinbetragsrechnung enthalten sein:

- » Der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- » Das Ausstellungsdatum
- » Die Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung

- » Das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- » Der anzuwendende Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

Die Änderung ist mit Rückwirkung zum 01.01.2017 in Kraft getreten.

Verfasserin: Annkathrin Bruch, München

2. Aus der Praxis

2.1. (Umsatz-)Steuer IKS: Das ERP-System systematisch sicher machen

Hintergrund

Ein wirksames Mittel zur Reduzierung steuertraf- und bußgeldrechtlicher Risiken im Rahmen eines funktionierenden Steuer IKS (internes Kontrollsystem) ist die einwandfreie Abbildung der umsatzsteuerlichen Transaktionen im ERP-System. Hierzu gehört einerseits die richtige Abbildung von rechtlich möglichen Sachverhalten, andererseits der Ausschluss von Sachverhalten, die legal nicht zulässig oder nicht gewünscht sind, weil sie z. B. zu Registrierungsverpflichtungen im Ausland führen.

Automatisiert zur richtigen umsatzsteuerlichen Beurteilung

Der Zweck der automatischen Steuerfindung in einem ERP-System ist die Verwendung von Einflussfaktoren aus der Realität zur systemseitigen Beurteilung eines Sachverhalts. Ein ERP-System muss in der Lage sein, alle notwendigen Aspekte zu erfassen, um zu einem richtigen Ergebnis zu kommen.

In fünf Schritten zur sicheren Umsatzsteuer im System

Hierzu ist ein Rahmenwerk erforderlich, mit dem ein ERP-System systematisch Umsatzsteuer-„compliant“ aufgesetzt werden kann. Die folgenden Schritte beschreiben den Weg zu diesem Ziel.

1 Feststellen: Erfassung und Dokumentation der Geschäftsprozesse

Den Anfang bildet die vollständige Erfassung und Dokumentation der vorkommenden Geschäftsprozesse. Hierbei entsteht ein Prozesshandbuch, an dem alle vorkommenden Varianten der Transaktionen erfasst werden. Hierfür muss eine Dokumentations-sprache verwendet werden, die für alle Beteiligten verständlich ist. Beispielsweise müssen der Vertrieb und die Logistik in der Lage sein, die Vollständigkeit der dokumentierten Sachverhalte zu bestätigen. Eine visuelle Darstellung mit Bild-Bausteinen eignet sich hierfür am besten.

2 Darstellen: Definition, Entwurf und Konzeption des Systems

Die dokumentierten Geschäftsprozesse werden in einem zweiten Schritt im Hinblick auf die umsatzsteuerlich relevanten Einflussfaktoren analysiert. Es handelt sich dabei um die Extraktion einer minimalen Anzahl von Informationen, die für ei-

ne richtige umsatzsteuerliche Beurteilung notwendig sind. Basierend darauf wird das System so konzipiert, dass alle Einflussfaktoren in optimaler Weise in Form von Systemparametern Berücksichtigung finden.

3 Aufstellen: Implementierung der Infrastruktur

Basierend auf dem Konzept wird das System gestaltet bzw. angepasst. Hierbei entsteht eine Infrastruktur für eine richtige Steuerfindung. Die Funktionsweise der automatischen Steuerfindung wird beispielsweise durch Entscheidungsbäume oder Handbücher für die Nutzer dokumentiert.

4 Einstellen: Konfiguration des Systems

Den abschließenden Schritt der Implementierung der automatischen Steuerfindung bildet die Konfiguration der Einstellungen. Hierbei wird das ERP-System mit konkreten Steuerungsinhalten befüllt. Die Verwendung spezieller Tools ermöglicht eine fachliche Definition der geforderten Konfiguration, aus der z. B. die konkreten Konditionssätze automatisch erzeugt werden.

5 Sicherstellen: Umfeld-Parameter und Pflegeprozesse

Eine dauerhafte Sicherstellung der Umsatzsteuer-Compliance ist im ERP-System aber nur möglich, wenn auch entsprechende Pflegeprozesse definiert werden. Diese sollten u. a. die Definition der Zuständigkeiten für die Pflege der Konfiguration als auch beispielsweise Listen von Ereignissen beinhalten, die als Auslöser der Kontaktaufnahme zur Steuerabteilung fungieren.

Zusammenfassung

Die hier beschriebenen Schritte stellen bei einer konsequenten Anwendung und Einsatz der geeigneten Methoden und Werkzeuge sicher, dass ein Unternehmen die Risiken der automatischen Steuerfindung dauerhaft reduziert und damit nicht nur die Umsatzsteuer-Compliance deutlich erhöht, sondern steuerliche Optimierungspotentiale erkennen kann.

Verfasser: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt am Main/Hamburg, Juri Loch, Frankfurt am Main

3. Rechtsprechung und ihre Folgen

3.1. Postfachadressen in Rechnungen weiterhin zulässig, EuGH 15.11.2017

§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG

Nach deutscher Rechtslage muss eine Rechnung – in Übereinstimmung mit Art. 226 Nr. 5 der MwStSystRL – zur Ermöglichung des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers dessen vollständige Anschrift enthalten. Nach allgemeinem Verständnis reichte es in der Vergangenheit aus, wenn jeweils eine Anschrift angegeben wurde, unter welcher der leistende Unternehmer bzw. der Leistungsempfänger postalisch erreichbar waren. Auch das BMF hatte in Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE festgelegt, dass z. B. eine Postfachanschrift des Leistungsempfängers ausreichend ist.

BFH vom 22.07.2015 (AZ: V R 23/14) und vom 06.04.2016 (AZ: V R 25/15 und XI R 20/14)

Dem entgegenstehend hatte der BFH mit Urteil vom 22.07.2015 gefordert, dass zumindest der leistende Unternehmer unter der Rechnungsanschrift nicht nur erreichbar sein müsse, sondern auch eine eigene wirtschaftliche Aktivität zu entfalten habe, mithin z. B. Postfachanschriften für den Vorsteuerabzug gerade nicht ausreichend seien (vgl. USt Info # 2/2016, Beitrag C.3.). Infolge bestehender Zweifel an der unionskonformen Auslegung dieser Würdigung hatte der BFH mit Beschluss vom 06.04.2016 schließlich die Thematik dem EuGH vorgelegt (vgl. USt Info # 2/2016, Beitrag C.3.).

BMF vom 13.09.2016

Das BMF hatte zugunsten der Steuerpflichtigen zwischenzeitlich klargestellt, dass die o. g. Erleichterung in Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE weiterhin Gültigkeit habe (vgl. USt Info # 4/2016, Beitrag D.1.).

EuGH vom 15.11.2017 (Rs. C-374/16 Geissel und C-375/16 Butin)

Der EuGH hat nun klargestellt, dass es explizit keine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sein dürfe, dass der leistende Unternehmer (Rechnungsaussteller) unter der Anschrift wirtschaftlich tätig ist. Allein entscheidend sei hingegen die postalische Erreichbarkeit und Identifikationsmöglichkeit des leistenden Unternehmers. Da die MwStSystRL keine weiteren Voraussetzungen als eine „vollständige Anschrift“ vorsieht und dieses Merkmal im Allgemeinen weit verstanden wird, könne der BFH keine strengeren Maßstäbe vorgeben, als dies unionsrechtlich vorgesehen ist.

Praxishinweis

Im Ergebnis bleiben somit Postfachanschriften, Rechnungen an Buchhaltungszentren und externe Dienstleister zulässig, sofern hieraus der eigentliche leistende Unternehmer bzw. Leistungsempfänger eindeutig hervorgeht.

Verfasser: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf / Frankfurt am Main / Hamburg

3.2. Zuordnung einer bewegten Lieferung im Reihengeschäft, EuGH 26.07.2017

Zuordnung der Warenbewegung

Die Frage, nach welchen Kriterien die bewegte Lieferung im Reihengeschäft bestimmt wird, ist seit Jahren Gegenstand kontroverser Diskussionen. Das liegt zum einen daran, dass unionsrechtlich spezielle Regelungen zum Reihengeschäft fehlen. Zum anderen hat der EuGH mit seiner bisherigen Rechtsprechung bei weitem nicht alle Probleme lösen können und die Praktiker nicht selten ratlos zurückgelassen.

EuGH vom 06.04.2006 (Rs. C-245/04 EMAG)

In der Rechtssache *EMAG* hat der EuGH bestätigt, dass die Warenbewegung im Reihengeschäft nur einer Lieferung zugeordnet werden kann und nur diese Lieferung – beim grenzüberschreitenden Reihengeschäft – die Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhr- oder innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllen kann. Alle übrigen Lieferungen gelten als ruhend und unterliegen – zumindest bei innergemeinschaftlichen Vorgängen – folglich regelmäßig entweder im Abgangs- oder im

Bestimmungsmitgliedstaat der Umsatzsteuer. Die Frage der Zuordnungskriterien im Reihengeschäft war indes nicht Gegenstand des Verfahrens.

EuGH vom 16.12.2010 (Rs. C-430/09 Euro Tyre Holding)

In einem weiteren Urteil hat der EuGH zu der Frage der Zuordnung der Warenbewegung Stellung bezogen. In der Rechtssache *Euro Tyre Holding* hat das Gericht für Recht gesprochen, dass die Zuordnung der Warenbewegung zu einer Lieferung von „einer umfassenden Würdigung aller besonderen Umstände“ abhängt. Als Kriterien nannte der EuGH u. a. die Zeitpunkte, in denen das Recht, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, auf die jeweiligen Abnehmer übertragen werde, die Absichtserklärung eines Erwerbers, den Gegenstand in einen anderen EU-Mitgliedstaat zu transportieren, die verwendeten Umsatzsteuer-Identifikationsnummern sowie die Mitteilung des Weiterverkaufs des Gegenstands.

EuGH vom 27.09.2012 (Rs. C-587/10 VSTR)

In der Rechtssache *VSTR* hat der EuGH ein weiteres Mal die Frage der Zuordnungsentscheidung zu klären gehabt und entschieden, dass die Mitteilung des Weiterverkaufs für sich allein nicht als Kriterium dienen könne. Entscheidend sei vielmehr, wann die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand verfügen zu können, auf den Endabnehmer erfolgt sei. Sofern diese zweite Lieferung bereits im Ursprungsland, d. h. vor dem Transport der Ware, stattgefunden habe, könne die Warenbewegung nicht mehr der ersten Lieferung zugeordnet werden.

EuGH vom 26.07.2017 (Rs. C-386/16 Toridas)

In einem aktuellen Fall hat der EuGH in der Rechtssache *Toridas* einen weiteren Versuch unternommen, Licht ins Dunkel zu bringen. Bei dieser Entscheidung ging es um die in Litauen ansässige Gesellschaft *Toridas*, die Ware an das in Estland ansässige Unternehmen *Megalain* verkaufte, das seinerseits die Ware an Abnehmer in anderen EU-Mitgliedstaaten veräußerte. *Toridas* waren alle wesentlichen Umstände, die Geschäfte von *Megalain* an EU-Abnehmer betrafen, bekannt. Der Warentransport aus Litauen an die EU-Abnehmer wurde im Auftrag von *Megalain* ausgeführt.

Der EuGH hat seine Entscheidung vor dem Hintergrund folgender Grundsätze gefällt:

- » Es könne nur eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung geben.
- » Die Zuordnung der Warenbewegung habe unter einer umfassenden Würdigung aller besonderen Umstände des Einzelfalls zu erfolgen.
- » Entscheidend sei, ob der mittlere Unternehmer dem Endabnehmer die Verfügungsmacht vor der innergemeinschaftlichen Beförderung/Versendung verschafft hat.
- » Es komme darauf an, ob der mittlere Unternehmer dem Erstlieferer eine Absichtserklärung zum Weiterverkauf angezeigt hat.

Bei Anwendung der o. g. Grundsätze gelangte der EuGH konsequenterweise zu der Auffassung, dass die Warenbewegung der Lieferung von *Megalain* an die EU-Abnehmer zuzuordnen war. Folglich konnte nur diese Lieferung bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

sein. Aufgrund der Zuordnungsentscheidung musste das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts nicht mehr geprüft werden. War die Lieferung von *Megalain* an die EU-Abnehmer die warenbewegte Lieferung, so war die Lieferung von *Toridas* an *Megalain* eine ruhende und daher steuerpflichtige (Inlands-) Lieferung im Abgangsland.

Praxishinweis

Das Urteil in der Rechtssache *Toridas* trägt zur Erhellung bei. Der EuGH setzt auf seiner bisherigen Rechtsprechung auf und hat das Kriterium der Absichtserklärung wieder betont bzw. mithin gestärkt, ggf. sogar als entscheidungsrelevant eingestuft.

Die weitere Entwicklung bleibt in zweierlei Hinsicht abzuwarten: Zum einen hat sich die EU-Kommission dem Thema angenommen und einen Vorschlag zur Regelung des Reihengeschäfts in Art. 138a MwStSystRL-E präsentiert (vgl. Beitrag 1.1. in der aktuellen Ausgabe der USt Info). Zum anderen stehen beim EuGH zwei weitere Fälle in den Rechtssachen *Hans Bühler KG* (zu Dreiecksgeschäft, Rs. C-580/16) und *Kreuzmayr* (zu Abholfall, Rs. C-628/16) zur Entscheidung an. Vor diesem Hintergrund ist das angekündigte BMF-Schreiben zurückgestellt und nicht mehr zeitnah zu erwarten.

Verfasser: RA Zbigniew Stepień, München

3.3. Kostengemeinschaften: Steuerbefreiung im gesamten Sozialbereich anwendbar, EuGH 21.09.2017

Definition

Kostengemeinschaften sind Zusammenschlüsse von Personen, die zu dem Zweck gegründet werden, Leistungen zentral einzukaufen und im Rahmen eines Leistungsaustauschs nach einem bestimmten Schlüssel (z. B. Umsatz) auf die Mitglieder zu verteilen. Sofern keine Steuerbefreiung greift, wären die umzulegenden Kosten steuerbar und müssten zuzüglich Umsatzsteuer an ihre Mitglieder (Gesellschafter) berechnet werden. Wenn die Mitglieder nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, würde durch die zusätzliche Berechnung von Umsatzsteuer auf die weiter zu berechnenden Kosten eine erhebliche zusätzliche Umsatzsteuerbelastung bei den Mitgliedern eintreten.

Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL

Wird die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der Kostengemeinschaft bejaht, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob eine Steuerbefreiung greift. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL sieht unter bestimmten Umständen eine Steuerbefreiung für Dienstleistungen vor, die von „selbständigen Zusammenschlüssen von Personen“ an ihre Mitglieder erbracht werden. Voraussetzung ist, dass die Mitglieder eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist.

§ 4 Nr. 14 Buchst. d UStG für ärztliche Leistungen

Deutschland hat die Regelung der MwStSystRL nur einschränkend umgesetzt. Eine Steuerbefreiung der Leistungen von Kostengemeinschaften gibt es bisher nur in § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG für Zusammenschlüsse von Ärzten und Krankenhäusern. Für Kostengemeinschaften mit Mitgliedern, die andere steuerfreie Umsätze ausführen, gibt es im deutschen UStG bisher keine Steuerbefreiung.

FG Münster vom 12.01.2017 (AZ: 5 K 23/15 U)

Das FG Münster hat mit Urteil vom 12.01.2017 entschieden, dass eine GbR, deren Zweck der Betrieb einer Bürogemeinschaft für drei selbständige Berufsbetreuer war, Unternehmerin sei und sie daher die Betriebskosten, die anteilig an die Gesellschafter berechnet wurden, zuzüglich Umsatzsteuer berechnen müsse; eine Steuerbefreiung greife nicht. Die Revision gegen das Urteil wurde zugelassen.

EuGH-Urteile vom 21.09.2017, u. a. Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland

Auch in anderen Mitgliedstaaten ist diese Regelung bisher völlig unterschiedlich verstanden und umgesetzt worden. Deshalb waren vor dem EuGH neben einem Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland mehrere Verfahren zu der Frage anhängig, wie die Steuerbefreiung auszulegen ist.

Der EuGH hat nun mit drei Urteilen vom 21.09.2017 in den Rs. C-616/15 Kommission/Deutschland, C-326/15 DNB Banka und C-605/15 Aviva im Ergebnis festgestellt, dass nur gemeinwohlbezogene Tätigkeiten im Sinne von Art. 132 MwStSystRL in den Anwendungsbereich der Vorschrift fielen. Ausdrücklich hat der EuGH festgestellt, dass Banken und Versicherungen nicht in den Genuss der Steuerbefreiung kämen. Weitere Ausführungen zu anderen Tatbestandsmerkmalen für Kostengemeinschaften blieben aus.

Praxishinweis

Da Deutschland die unionsrechtliche Steuerbefreiungsnorm bisher nur eingeschränkt für heilberufliche Zusammenschlüsse umgesetzt hat, muss der nationale Gesetzgeber nun die Steuerbefreiung auf sämtliche Zusammenschlüsse dem Gemeinwohl dienender steuerbefreiter Unternehmer erweitern. Einstweilen können sich die betroffenen Unternehmen unmittelbar auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL berufen.

Verfasserin: StBin Ute Herold, Düsseldorf

3.4. Kein Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei nicht-wirtschaftlicher Tätigkeit i. e. S. von mehr als 90 %, EuGH 15.09.2016, BFH 16.11.2016

§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG; EuGH vom 15.09.2016 (Rs. C-400/15 - Potsdam-Mittelmark); BFH vom 16.11.2016 (AZ: XI R 15/13)

Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen für die Lieferung, die Einfuhr oder den innergemeinschaftlichen Erwerb eines Gegenstands, den der Unternehmer zu weniger als 10 % für sein Unternehmen nutzt. In der Rs. Potsdam-Mittelmark hatte der EuGH auf Vorlage des BFH (Beschluss vom 16.06.2015, AZ: XI R 15/13) diese Vorschrift unionsrechtskonform ausgelegt. In seiner Nachfolgeentscheidung vom 16.11.2016 hat der BFH dementsprechend für Recht gesprochen, dass ein Unternehmer den Vorsteuerabzug unter Berufung auf das günstigere Unionsrecht dennoch geltend machen kann, wenn seine nicht unternehmerische Tätigkeit nicht in einer sog. unternehmensfremden (= privaten) Tätigkeit besteht, sondern in einer sog. nichtwirtschaftlichen Tätigkeit im engeren Sinne (= u. a. ideelle Vereinszwecke, hoheitliche Tätigkeit).

Urteilsfall

Der Landkreis Potsdam-Mittelmark hat im Streitjahr 2008 einerseits Tätigkeiten ausgeübt, die ihm im Rahmen der öffentlichen Gewalt oblagen, welche keine unternehmerische Tätigkeit begründeten und andererseits im Rahmen eines „Kreisstraßenbetriebs“ auch steuerpflichtige Umsätze erzielt. Der Anteil der steuerpflichtigen Leistungen betrug lediglich 2,65 %. Aus der Anschaffung von Gegenständen machte der Landkreis einen anteiligen Vorsteuerabzug geltend, den das Finanzamt unter Verweis auf § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG versagte, da die erworbenen Gegenstände nicht zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke genutzt wurden.

Rückblick; EuGH vom 12.02.2009 (Rs. C-515/07 - VNLTO)

Um die Rechtsfrage zu verstehen, ist ein kurzer Rückblick erforderlich: Aus früherer EuGH-Rechtsprechung wird abgeleitet, dass die Betätigungen eines Unternehmers in folgende Sphären aufzuteilen sind, wobei auch eine neue Terminologie eingeführt wurde:

- 1 Wirtschaftliche (= unternehmerische) Tätigkeiten
- 2 Nichtwirtschaftliche (= nichtunternehmerische) Tätigkeiten, welche wiederum untergliedert werden in
 - › nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne (i. e. S.), dazu zählen
 - ideelle Vereinszwecke,
 - hoheitliche Tätigkeiten,
 - Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen, wenn die Beteiligung nicht im Unternehmensvermögen gehalten wird,
 - › und unternehmensfremde Tätigkeiten, dazu zählen
 - Entnahmen für den privaten Bedarf des Unternehmers als natürliche Person,
 - Entnahmen für den privaten Bedarf seines Personals,
 - Entnahmen für private Zwecke des Gesellschafters.

Sowohl BFH als auch Finanzverwaltung (vgl. BMF vom 02.01.2012) haben sich dieser Sichtweise angeschlossen. Die nichtunternehmerische Tätigkeit des Landkreises ist folglich als nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S. zu qualifizieren.

Wie weit geht die Ermächtigung zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs?

Es stellte sich nun die Frage, ob die Ermächtigung Deutschlands zur Einführung der Sonderregelung zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs gem. § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG durch Art. 1 der Entscheidung 2004/817/EG des Rates der EU vom 19.11.2004 (jeweils unverändert verlängert am 20.10.2009 und am 13.11.2012 bis zum 31.12.2015) so auszulegen ist, dass ein Vorsteuerabzugsverbot nur dann zur Anwendung kommt, wenn die nichtunternehmerische Tätigkeit in einer unternehmensfremden (= privaten) Betätigung besteht oder auch, wenn eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S. ausge-

übt wird. Die Ermächtigung selbst hat nur zwischen unternehmerischer und außerunternehmerischer Verwendung von Gegenständen unterschieden.

Vorsteuerabzug bei Nutzung von > 90 % zu nicht wirtschaftlicher Tätigkeit i. e. S., nicht jedoch bei unternehmensfremder Tätigkeit

Der BFH hat mit seinem o. g. Urteil – den Vorgaben des EuGH folgend – entschieden, dass Deutschland nicht ermächtigt gewesen sei, durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG den Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen auszuschließen, die zu mehr als 90 % für nichtwirtschaftliche – nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende – Tätigkeiten verwendet werden. Ein Unternehmer könne sich insoweit auf das für ihn günstigere Unionsrecht berufen. Das heißt also, dass ein Unternehmer den Vorsteuerabzug unter Berufung auf das günstigere Unionsrecht dennoch geltend machen kann, wenn seine nichtunternehmerische Tätigkeit in einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit i. e. S. besteht. Sofern die nicht unternehmerische Betätigung jedoch durch unternehmensfremde (= private) Tätigkeiten ausgeübt wird, bleibt die Versagung des Vorsteuerabzugs zulässig.

Erweiterte Ermächtigung zum Vorsteuerauschluss ab 01.01.2016

Die Grundsätze dieses BFH-Urteils sind für Leistungsbezüge bis zum 31.12.2015 zu beachten. Die Ermächtigung Deutschlands zur Einführung der Sonderregelung zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs gem. § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG wurde durch Art. 1 des Durchführungsbeschlusses 2015/2428/EU des Rates vom 10.12.2015 für Leistungsbezüge ab dem 01.01.2016 umformuliert. Nunmehr ist ein Ausschluss des Vorsteuerabzugs zulässig, wenn die Gegenstände zu mehr als 90 % für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke oder nichtwirtschaftliche Tätigkeiten genutzt werden. Nunmehr dürfte neben einer unternehmensfremden (= privaten) Betätigung also auch eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S. für den Vorsteuerabzug schädlich sein. Dies scheint auch der BFH so zu sehen, da er in seinem Urteil diese neue Ermächtigung lediglich aus Gründen ihrer zeitlichen Wirkung nicht als anwendbar angesehen hat.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

3.5. Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Sporthalle auch bei Überlassung zu einem sehr geringen Entgelt, BFH 28.06.2017

BFH vom 28.06.2017 (AZ: XI R 12/15)

Der BFH hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass eine Gemeinde durch die Überlassung einer Sporthalle (auch) an Vereine trotz Vereinbarung einer nicht kostendeckenden Nutzungspauschale grundsätzlich unternehmerisch tätig werde und demzufolge zum teilweisen Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten der Sporthalle berechtigt sei. Die Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 UStG finde trotz defizitärer Leistungstätigkeit bei Gemeinden in der Regel keine Anwendung.

Urteilsfall

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine Stadt, errichtete von 2010 bis 2014 eine Sporthalle mit angrenzender Gaststätte. Die vier Hallenteile sollten nach ihrer Fertigstellung einerseits für Zwecke des Schulsports genutzt und andererseits auch an Vereine für Zwecke des Erwachsenensports überlassen werden. Der zeitliche

Nutzungsanteil der Sportvereine betrug rund 14 %. Entsprechend einer Entgeltordnung aus 2005 erhebt die Klägerin von den Sportvereinen eine Nutzungspauschale in Höhe von EUR 1,50 je Stunde und Hallenteil. Für Sonderveranstaltungen werden weitere Entgelte veranschlagt. Nach Angaben der Stadt wurde aus diesen Zahlungen für die Überlassung der Sporthalle an Vereine ein Kostendeckungsgrad von rund 12 % erzielt.

Versagung Vorsteuerabzug durch Finanzamt

In den Streitjahren 2010 bis 2012 machte die Stadt anteilig den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Sporthalle geltend, soweit sie die Sporthalle an Vereine überlassen hat. Dieser anteilige Vorsteuerabzug wurde vom Finanzamt komplett versagt. Das Finanzamt führte zur Begründung u. a. an, dass die Kostendeckungsquote wesentlich geringer (je nach Berechnungsmethode nur 2 % oder sogar 0 % bzw. negativ) und die Stadt daher auch insoweit nicht unternehmerisch tätig sei. Ferner sah das Finanzamt keine Unmittelbarkeit von Leistung und Gegenleistung. Hilfsweise machte das Finanzamt geltend, dass, sollte wider Erwarten eine unternehmerische Tätigkeit angenommen werden, die Mindestbemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 5 UStG einschlägig sei. Denn die ortsansässigen Vereine seien als nahestehende Personen im Sinne dieser Vorschrift anzusehen.

FG Baden-Württemberg vom 13.03.2015 (AZ: 9 K 2732/13)

All dem folgte schon das FG Baden-Württemberg in der Vorinstanz nicht und gewährte dagegen den anteiligen Vorsteuerabzug im Verhältnis der zeitlichen Nutzung der Sporthalle für Zwecke der Überlassung an Sportvereine.

Asymmetrie zwischen Leistung und Gegenleistung schließt unternehmerische Tätigkeit nicht aus

Auch der BFH bestätigte nun, dass die Stadt insoweit als Unternehmerin gehandelt habe. Entgegen der Auffassung des Finanzamts habe die Stadt sehr wohl Leistungen gegen Entgelt erbracht. Dabei komme es nicht darauf an, ob für die Leistungserbringung ein Preis vereinbart werde, der unter oder über dem Selbstkostenpreis liege. Entscheidend sei vielmehr, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bestehe. Der BFH folgte dabei der – für den BFH grundsätzlich bindenden – tatsächlichen Würdigung des Finanzgerichts, dass die Nutzungspauschale für die Überlassung der Sporthalle zu entrichten war und nicht nur zur anteiligen Deckung der Betriebskosten. Auch die Asymmetrie zwischen Leistung und Gegenleistung ließ der BFH nicht als alleiniges Argument, das gegen die Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit spreche, zu. Auch eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung konnte der BFH im Streitfall nicht erkennen. Letztendlich verwarf der BFH auch die Mindestbemessungsgrundlage schon allein aus dem Grund, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts in § 10 Abs. 5 UStG nicht genannt werden. Eine analoge Anwendung hielt der BFH nicht für geboten, da die Stadt aufgrund irreversiblen Landesrechts die Sporthalle an Vereine überlassen müsse und das Entgelt überdies auch für diese Zwecke marktüblich sei.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

3.6. Vorsteuerabzug aus Dacharbeiten für Photovoltaikanlagen, BFH 03.08.2017

BFH vom 03.08.2017 (AZ: V R 59/16)

Die Klägerin betrieb auf dem Dach des von ihr mit ihrem Ehemann bewohnten Anwesens, das im Alleineigentum ihres Ehemanns stand, eine Photovoltaikanlage zur entgeltlichen Stromspeisung. Zum Betrieb der Photovoltaikanlage mietete die Klägerin von ihrem Ehemann eine über dem Scheunenteil des Anwesens gelegene Teilfläche des Daches von 158,5 qm gegen ein Nutzungsentgelt an. Im Streitjahr 2011 beauftragte sie einen Dachdecker mit Arbeiten an der gesamten Dachfläche von 470,0 qm. Vom Rechnungsbetrag (EUR 20.615,15 zzgl. EUR 3.916,29 Mehrwertsteuer) entfielen dabei EUR 10.748,42 zzgl. EUR 2.042,20 Mehrwertsteuer auf die Arbeiten am Scheunendach.

Die Klägerin machte für das Streitjahr zunächst 90 % des in der Rechnung der Zimmererei ausgewiesenen Steuerbetrags als Vorsteuer geltend. Das Finanzamt versagte ihr jedoch den Vorsteuerabzug.

Anwendbarkeit von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG

Der BFH führte dazu aus, dass im Streitfall keine unionsrechtlichen Bedenken gegen die Anwendung von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG bestünden; nach dieser Vorschrift ist ein Vorsteuerabzug nur möglich, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt. Denn das Gebäude, für dessen Dacherneuerung die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend macht, wurde neben der Verwendung für den Betrieb der Photovoltaikanlage nur für private Wohnzwecke, nicht aber für nichtwirtschaftliche – nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende – Tätigkeiten verwendet; nur letztere könnten unter Berufung auf das günstigere Unionsrecht zu einem erweiterten Vorsteuerabzug führen (vgl. Beitrag 3.4. in der aktuellen Ausgabe der USt Info). Gleiches gilt für die Nutzung der Scheune.

Verwendungsmöglichkeit des gesamten Gebäudes entscheidend

Ohne dass dies lt. BFH revisionsrechtlich zu beanstanden wäre, ist das Finanzgericht davon ausgegangen, dass es im Streitfall um den Vorsteuerabzug aus einer einheitlichen Leistung zur Dacherneuerung gehe, deren Aufspaltung in mehrere Einzelleistungen wirklichkeitsfremd wäre. Das Finanzgericht habe zudem in der Gesamtleistung zutreffend eine Werklieferung nach § 3 Abs. 4 UStG gesehen. Diese Werklieferung beziehe sich nach den im Revisionsverfahren bindenden Feststellungen des Finanzgerichts (§ 118 Abs. 2 FGO) auf die gesamte Dachfläche. Geht es um den Vorsteuerabzug aus einer Werklieferung für die gesamte Dachfläche, müsse lt. BFH das gesamte Gebäude und damit die Verwendungsmöglichkeit des gesamten Gebäudes in die durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG vorgegebene Verhältnisrechnung einbezogen werden. Daher komme es für die Frage, ob die von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG geforderte unternehmerische Mindestnutzung vorliegt, auf die Verwendung des gesamten Gebäudes unter Einschluss aller Flächen unter dem Dach und der gesamten Dachfläche an. Einzubeziehen in die Verhältnisrechnung zur Feststellung der unternehmerischen Mindestnutzung sind daher neben der Scheune auch die privaten Wohnflächen sowie die Dachflächen, die nicht für den Betrieb der Photovoltaikanlage genutzt wurden.

Das Verfahren wurde an das Finanzgericht zurückverwiesen, damit es entsprechende, bislang unterlassene Feststellungen nachholen könne. Da die Mindestnutzungsgrenze

von 10 % aber vermutlich deutlich unterschritten sein dürfte, wird der Vorsteuerabzug insoweit in vollem Umfang versagt werden. Demgegenüber gewährte der BFH jedoch den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung über das Vorhalten eines Baugerüsts in voller Höhe, da dieses nur für die Arbeiten an der Photovoltaikanlage aufgestellt wurde.

Der BFH hat in seinen Hinweisen an das Finanzgericht ferner darauf hingewiesen, dass ein Zuordnungswahlrecht des Gebäudes zum umsatzsteuerlichen Unternehmen der Klägerin über die angemietete Teilfläche des Daches ausscheide. Damit erübrige sich auch die Frage nach der Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe.

Verfasserin: Stephanie Keusch, München

3.7. Vorsteuer-Vergütungsverfahren; Frage des Vorliegens einer gültigen Rechnung in Form einer Kopie, FG Köln 11.05.2016

FG Köln vom 11.05.2016 (AZ: 2 K 1572/14 und 2 K 2123/13)

In zwei ähnlich gelagerten Fällen hatte das FG Köln u. a. über die Frage zu entscheiden, ob es für einen wirksamen Vergütungsantrag eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers ausreichend ist, wenn lediglich Kopien der dem Antrag zugrundeliegenden Rechnungen in elektronischer Form eingereicht werden.

In den beiden Urteilen vom 11.05.2016 (AZ: 2 K 1572/14 und 2 K 2123/13) lagen folgende Sachverhalte zugrunde:

Ein Unternehmen aus Polen sowie ein Unternehmen aus der Tschechischen Republik hatten beide jeweils für 2011 Vergütungsanträge in elektronischer Form gestellt. Den Anträgen waren teilweise Rechnungen in elektronischer Form beigefügt worden, die jedoch den Aufdruck „Copy“ bzw. „Kopie“ trugen. Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) lehnte die Erstattung der Vorsteuern aus diesen Rechnungen ab; daraufhin übersandten die beiden Unternehmen die Rechnungen im Original per Post an das BZSt. Da dies allerdings außerhalb der Ausschlussfrist (im Oktober 2012 bzw. im Februar 2013) erfolgte, lehnte das BZSt dennoch eine Vergütung der Vorsteuern aus diesen Rechnungen mit der Begründung ab, dass innerhalb der Antragsfrist die Originalrechnungen nicht auf elektronischem Weg vorgelegt worden seien.

Elektronisch übermittelte Rechnungskopien sind ausreichend

Das FG Köln entschied in beiden Fällen für die Antragstellerinnen (Klägerinnen) und entschied, dass es keinen Unterschied machen würde, ob das Originaldokument verwendet würde, um es elektronisch an die Behörde zu übertragen, oder ob das Originaldokument zuvor kopiert würde und nur die Kopie Ausgangspunkt der elektronischen Übertragung sei. Die elektronisch übersandten Dokumente stellten „Kopien der Rechnungen“ im Sinne der im Streitjahr maßgeblichen Vorschriften dar, welche einen Anspruch auf Vorsteuervergütung begründeten.

Urteilsbegründung

Gemäß Artikel 10 der dem Vergütungsverfahren zugrundeliegenden Richtlinie 2008/9/EG könne ein Mitgliedsstaat vor Erstattung verlangen, dass der Antragssteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine „Kopie der Rechnung“ oder des Einfuhrdokuments einreicht. Auch aus der Gesetzesbegründung

zur Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht gehe hervor, dass „die Vorlage von Originalrechnungen bzw. Einfuhrdokumenten nicht mehr zwingend materiell-rechtliche Voraussetzung für die Vorsteuer-Vergütung ist. Der Vergütungsmitgliedstaat kann (in allen Fällen) verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Vergütungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht, falls die Steuerbemessungsgrundlage sich auf mindestens EUR 1.000 (für Kraftstoffe auf EUR 250) beläuft“.

Das Vergütungsverfahren ist im nationalen Recht in § 18 Abs. 9 UStG sowie §§ 59 - 62 UStDV geregelt. Gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in der im Streitjahr geltenden Fassung waren dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen. In der ab 30.12.2014 maßgeblichen Fassung wurde § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV allerdings dahingehend abgeändert, dass dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege als eingescannte Originale beizufügen sind, worauf sich das BZSt in beiden Verfahren berief.

Keine Vergleichbarkeit mit Antragsverfahren in Papierform bis 2010

Das FG Köln entschied dennoch in beiden Fällen, dass die Klägerinnen die Voraussetzungen sowohl der zugrundeliegenden EG-Richtlinie als auch der nationalen Vorschrift der im Streitzeitraum maßgebliche Fassung des § 61 UStDV erfüllt haben, wonach dem elektronischem Antrag die Rechnungen lediglich in Kopie beizufügen seien. Auch aus der Neufassung des § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV gehe nicht hervor, dass nur das Original der Rechnung unmittelbar Ausgangspunkt der elektronischen Übermittlung sein dürfe. Als Begründung führte das FG Köln aus, dass zu Zeiten der Antragstellung in Papierform nur Originale vorgelegt werden durften, damit das BZSt auf den Originalbelegen Markierungen anbringen konnte, so dass eine wiederholte missbräuchliche Nutzung einer Rechnung zu Vergütungszwecken verhindert werden konnte und zugleich sichergestellt werden konnte, dass der Antragsteller im Besitz der Originaldokumente war. Mit Umstellung des Verfahren sollen Originalrechnungen jedoch nur noch bei begründeten Zweifeln in Papierform angefordert werden (siehe § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV). In den übrigen Fällen wird aus verfahrensökonomischen Gründen darauf verzichtet, die Originalrechnungen hinsichtlich ihrer Authentizität zu überprüfen und hinsichtlich einer etwaigen möglichen zukünftigen Verwendung zu markieren. Daher erachtet es das FG Köln für ausreichend, dass lediglich eine Kopie der Rechnungen elektronisch übermittelt werde, da es keinen Unterschied mache, ob das Original elektronisch an das BZSt übersandt wird oder ob das Original vorab kopiert wird und lediglich dann die Kopie elektronisch übersandt wird. In beiden Fällen könne das BZSt weder das Originaldokument auf Authentizität prüfen noch Markierungen hierauf anbringen, so dass es auch nicht möglich sei, eine missbräuchliche Verwendung der Originalrechnung wirksam zu verhindern. Ferner könne auch bei elektronischer Übersendung einer Originalrechnung nicht sichergestellt werden, dass der Antragsteller im Zeitpunkt der elektronischen Übersendung noch im Besitz der Originalrechnung ist. Daher reiche es nach Ansicht des FG Köln aus, wenn lediglich eine Kopie der Originaldokumente elektronisch übersandt wird, wobei es keinen Unterschied mache, ob die Kopie vom Antragsteller selbst erstellt wurde oder vom Rechnungsaussteller bereits zwei inhaltlich identische Dokumente erstellt wurden und eines davon als Kopie ausgewiesen wurde. Sofern das BZSt Zweifel an den übersandten Dokumenten habe, würde in jedem Fall die Möglichkeit bestehen, die Originalrechnungen in Papierform anzufordern.

Praxishinweis

Für Vergütungsanträge von Unternehmen im Gemeinschaftsgebiet sollte es aufgrund der Rechtsprechung des FG Köln trotz des Wortlauts des § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV (aktuelle Fassung) dennoch möglich sein, lediglich Kopien der zugrundeliegenden Rechnungen elektronisch zu übermitteln.

Für Vergütungsanträge deutscher Unternehmen in anderen EU-Mitgliedsstaaten sind allerdings die jeweiligen nationalen Vorschriften des Erstattungsstaates zu beachten, die unter Umständen strenger gehalten werden und die elektronische Übermittlung von Originaldokumenten fordern.

Des Weiteren ist zu beachten, dass das elektronische Vergütungsverfahren ab dem 01.07.2016 auch für im Drittland ansässige Unternehmen zwingend anzuwenden ist. Hier wird aber ausdrücklich – neben der elektronischen Übersendung des Antrages selbst – eine Übersendung der Original-Unternehmerbescheinigung sowie der Original-Rechnungen in Papierform bis zum Ende der Antragsfrist (immer noch 30.06. des Folgejahres) gefordert.

Verfasserin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf

4. Finanzverwaltung

4.1. Update: Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers; Übergangsregelung für Bauleistungen, BMF 26.07.2017

Hintergrund

Die Regelungen zur Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen sind in den letzten Jahren ständig Gegenstand von Änderungen. Hintergrund ist, dass die Finanzverwaltung ursprünglich in Bauträger-Fällen vom Übergang der Steuerschuldnerschaft gem. § 13b Abs. 5 Satz 2 i. V. m. Abs. 2 Nr. 4 UStG ausging.

BFH vom 22.08.2013 (AZ: V R 37/10)

Diese Auffassung wurde jedoch durch die Rechtsprechung des BFH gekippt.

BMF vom 05.02.2014

Dem folgte die Finanzverwaltung mit einem BMF-Schreiben in der Weise, dass das einschlägige BFH-Urteil für nach dem 14.02.2014 ausgeführte Umsätze in vollem Umfang allgemein angewendet wird; für Zeiträume vor dem 15.02.2014 wurde eine Nichtbeanstandungsregelung gewährt.

Kroatienbegleitgesetz vom 25.07.2014

Allerdings können sich die Bauträger auch unmittelbar auf die Rechtsprechung berufen und die von ihnen im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens zu viel angemeldete Umsatzsteuer für vor dem 15.02.2014 ausgeführte Umsätze von den Finanzämtern zurückfordern. Um die Problematik für die öffentlichen Kassen zu entschärfen, hat der Gesetzgeber im Rahmen des Kroatienbegleitgesetzes in § 27 Abs. 19 UStG die Voraussetzungen geregelt, unter welchen Ansprüche geltend gemacht werden können.

BMF vom 31.07.2014

Diese Regelungen wurden durch die Finanzverwaltung in einem BMF-Schreiben übernommen bzw. konkretisiert.

BFH vom 23.02.2017 (AZ: V R 16/16 und V R 24/16)

Wie zu erwarten war, ist die Sache wieder zum BFH zurückgekehrt und das Gericht hatte darüber zu entscheiden, ob die Regelungen gem. § 27 Abs. 19 UStG in dieser Art verfassungskonform sind. Dies hat der BFH grundsätzlich bejaht.

BMF vom 26.07.2017

Auf dieser Grundlage hat die Finanzverwaltung nunmehr mit einem BMF-Schreiben reagiert und die Anwendung der Übergangsregelung für Bauleistungen gem. § 27 Abs. 19 UStG im Hinblick auf die Besteuerung bzw. die verfahrensmäßige Abwicklung detailliert dargelegt. In Abschn. 27.1 Abs. 5 UStAE wird auf das BMF-Schreiben verwiesen.

Praxishinweis

Bauträger, die entsprechende Eingangsleistungen vor dem 15.02.2014 bezogen haben und eine Rückabwicklung ihrer zu viel angemeldeten Umsatzsteuer begehren, haben im jeweiligen Einzelfall die Voraussetzungen zu prüfen und abzustimmen.

Verfasser: Matthias Lübke, München

4.2. Klarstellungen der Finanzverwaltung zum Ort der sonstigen Leistung im Zusammenhang mit Grundstücken, BMF 10.02.2017 und 05.12.2017

BMF vom 10.02.2017

Das BMF hat den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) im Hinblick auf den Ort der sonstigen Leistung im Zusammenhang mit Grundstücken an unionsrechtliche Vorgaben angepasst.

Grundstücksbezogene Leistungserbringung

Danach ist Voraussetzung für sonstige Leistungen, die der Erschließung von Grundstücken sowie der Vorbereitung oder der Ausführung von Bauleistungen dienen, dass die Leistung in engem Zusammenhang mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück erbracht wird. Dafür ist es erforderlich, dass – beispielsweise bei Ingenieur- oder Planungsleistungen – der konkrete Standort des Grundstücks zum Zeitpunkt der Erbringung der Dienstleistung bereits feststeht. Damit wiederholt das BMF den in Abschn. 3a.3 Abs. 3 Satz 1 UStAE enthaltenen Grundsatz, dass die grundstücksbezogene sonstige Leistung in engem Zusammenhang mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück stehen muss.

Es ergibt sich folglich eine unterschiedliche Behandlung für Leistungen z. B. von Architekten, je nachdem, ob eine allgemeine (Planungs-)Leistung ohne konkreten Grundstücksbezug oder eine (Planungs-)Leistung für ein bestimmtes Grundstück vorliegt.

Ferner enthält das BMF erste Ausführungen zur Personalgestellung und Ergänzungen hinsichtlich Verwaltungs- sowie Wartungs- und Überwachungsleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken.

Personalüberlassung

Auch die Überlassung von Personal – insbesondere die Einschaltung von Subunternehmern – könne eine grundstücksbezogene Leistung darstellen. Voraussetzung dafür sei, dass gleichzeitig eine bestimmte Leistung oder ein bestimmter Erfolg des überlassenen Personals im Zusammenhang mit einem Grundstück geschuldet werde und somit keine „echte“ Personalgestellung vorliege.

Das Schreiben verweist hier auf den neuen Abschn. 3a.9 Abs. 18 UStAE. Verbleibt die Personalauswahl zwar beim Leistenden, liegt aber das Weisungsrecht beim Leistungsempfänger, liege keine grundstücksbezogene Leistung vor, auch wenn eine Tätigkeit unmittelbar auf einem Grundstück ausgeübt werde (echte Personalgestellung).

Verwaltungsleistungen

Des Weiteren stehen lt. BMF auch die Verwaltung von Grundstücken und Grundstücksteilen, beispielsweise die Mietzinsverwaltung, Buchhaltung und Verwaltung laufender Ausgaben, in engem Zusammenhang mit einem Grundstück. Davon ausgenommen wiederum sei die Portfolioverwaltung, wenn diese im Zusammenhang mit Eigentumsanteilen an Grundstücken steht, da es sich hierbei um eine Finanzdienstleistung handele.

Wartungs- und Überwachungsleistungen

Wartungs- und Überwachungsleistungen sollen dann grundstücksbezogene Leistungen darstellen, wenn der Schwerpunkt der Wartungsleistungen vor Ort gegeben ist, auch sofern sie nicht vollständig vor Ort erbracht werden. Abgrenzungsschwierigkeiten in der Praxis dürften hier vorprogrammiert sein.

BMF vom 05.12.2017

In einem weiteren Schreiben hat sich das BMF insbesondere zu juristischen Dienstleistungen geäußert. Bei juristischen Dienstleistungen sei zu prüfen, ob diese im Zusammenhang mit Grundstücksübertragungen oder mit der Begründung oder Übertragung von bestimmten Rechten an Grundstücken stehen. Dementsprechend wurden insbesondere Abschn. 3a.3 Abs. 9 Nr. 9 sowie Abs. 10 Nr. 7 UStAE ergänzt.

Verfasserin: RAin (Syndikus) Eva Preisinger, München

4.3. Grenzüberschreitende Warenlieferungen in ein inländisches Konsignationslager, BMF 10.10.2017 und 14.12.2017

BMF vom 10.10.2017

Das BMF hat mit Schreiben vom 10.10.2017 eine Überarbeitung der Abschnitte 1a.2 und 3.12 UStAE vorgenommen. Darin wurde die Rechtsprechung des BFH aus 2016 zum Ort der Lieferung im Falle von Konsignationslagern berücksichtigt (vgl. USt Info #1/2017, Beitrag C.3.).

BFH vom 20.10.2016 (AZ: V R 31/15)

Einem Urteil zufolge könne eine Versandungslieferung i. S. v. § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG auch dann angenommen werden, wenn der Liefergegenstand, der aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet an einen inländischen Abnehmer gelangt, nach dem Beginn der Versendung für einen kurzen Zeitraum in einem Auslieferungslager zwischengelagert werde. Die Klassifizierung als Versandungslieferung und somit nicht als innergemeinschaftliches Verbringen mit anschließender lokaler Lieferung erfolge unter der Voraussetzung, dass der Abnehmer bereits bei Beginn der Versendung feststehe. Hiervon könne u. a. ausgegangen werden, wenn bei Beginn der Lieferung die verbindliche Bestellung oder Zahlung durch den Abnehmer bereits erfolgt sei.

BFH vom 16.11.2016 (AZ: V R 1/16)

In einem weiteren Urteil wurde die vorgenannte Rechtsprechung zwar inhaltlich bestätigt. Dennoch konnte aufgrund der Umstände des Urteilsfalls eine Versandungslieferung i. S. v. § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG nicht angenommen werden, da der inländische Abnehmer im Zeitpunkt der Lieferung noch nicht feststand. Mithin sei nach Ansicht des BFH zunächst ein innergemeinschaftliches Verbringen in das inländische Konsignationslager gegeben, dem sich eine lokale Lieferung im Zeitpunkt der Entnahme der Ware aus dem Konsignationslager anschließe.

Der BFH führt in seinen Urteilen aus, dass die Annahme einer Versandungslieferung nicht zu beanstanden sei, wenn dem Abnehmer durch vertragliche Regelungen ein uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die kurzzeitig eingelagerte Ware in einem Auslieferungs- oder Konsignationslager zustehe. Ein nur wahrscheinliches Feststehen des Abnehmers ohne tatsächliche Abnahmeverpflichtung sei hingegen nicht ausreichend.

Abschn. 1a.2 UStAE und 3.12 UStAE

Das BMF hat diese Rechtsprechung aufgegriffen und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass geändert. Die Finanzverwaltung folgt dabei dem BFH insoweit sie auch eine (umsatzsteuerfreie) innergemeinschaftliche Lieferung des Lieferanten aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet an den i. d. R. deutschen Abnehmer annimmt, sofern der Abnehmer bei Beginn des Warentransports im EU-Ausland bereits feststeht. Hiervon könne ausgegangen werden, wenn dieser zu diesem Zeitpunkt die Ware bereits verbindlich bestellt oder bezahlt habe. Eine kurzzeitige Lagerung in einem Auslieferungs- oder Konsignationslager im Inland stehe dem nicht entgegen. Voraussetzung sei allerdings, dass das Lager auf Initiative des Abnehmers eingerichtet sei und dieser ein vertraglich uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die Ware hat.

Rechtsfolgen

Insoweit scheidet sodann eine umsatzsteuerliche Registrierung des Lieferanten in Deutschland aus. Den innergemeinschaftlichen Erwerb hat der (deutsche) Abnehmer zu versteuern. Der Lieferant darf in diesen Fällen auch keine Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer mehr ausstellen; der Abnehmer wäre jedenfalls nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Zeitliche Anwendungsregelung

Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für vor dem 01.01.2019 (Übergangsfrist um ein Jahr verlängert durch BMF-Schreiben vom 14.12.2017) ausgeführte Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe wird es auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers nicht beanstandet, wenn weiterhin nach der bisherigen Rechtsauffassung der Finanzverwaltung

(innergemeinschaftliches Verbringen mit anschließender lokaler Lieferung) verfahren wird.

Folgen bei nicht feststehendem Abnehmer

Sofern der Abnehmer nach den o. g. Grundsätzen noch nicht feststeht, wird bei der Zwischenlagerung der Ware in einem Konsignationslager ein innergemeinschaftliches Verbringen durch den Lieferanten aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgelöst. Im Inland hat dieser einen innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1a Abs. 2 UStG zu deklarieren. Bei der nachfolgenden Lieferung an den (deutschen) Abnehmer ist eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung am Ort des Konsignationslagers im Zeitpunkt der Entnahme der Ware gegeben. Dementsprechend muss sich der Lieferant aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet in Deutschland für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lassen.

Praxishinweis

Sämtliche Auslieferungs-/Konsignationslager gehören auf den Prüfstand. Für deutsche Unternehmen sind insbesondere solche Lager ausländischer Lieferanten relevant, da die Frage geklärt werden muss, ob weiterhin ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen des Lieferanten mit Ausweis deutscher Umsatzsteuer zulässig ist. Dabei ist zu beachten, dass Waren, die im Namen des Lieferanten aus dem Drittland nach Deutschland eingeführt werden, vor dem Hintergrund von § 3 Abs. 8 UStG, sowie Waren, die vor der Einlagerung im Inland im Auftrag des Lieferanten be- oder verarbeitet werden, von den neuen Grundsätzen nicht betroffen sind. Auch Zulieferungen von Sublieferanten können weiterhin eine Registrierungspflicht begründen.

Noch sind nicht alle Fragen abschließend geklärt. Das BMF hat das Tatbestandsmerkmal der Kurzzeitigkeit nur grob mit „einigen Tagen oder Wochen“ definiert. Auch wird es sich erst noch zeigen müssen, wie die Finanzverwaltung die weiteren Voraussetzungen, dass das Lager auf Initiative des Abnehmers eingerichtet sein und dieser ein vertraglich uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die Ware haben müsse, auslegt. Auch ist noch nicht klar, ob die Rechtsprechung generelle Auswirkungen auf den Lieferzeitpunkt (Beginn des Warenversandes vs. Entnahmezeitpunkt) auch bei Konsignationslagern deutscher Unternehmer hat. Ein weiteres BMF-Schreiben wurde in Aussicht gestellt.

Reform MwSt-System

Bitte beachten Sie auch den Beitrag 1.1. in der aktuellen Ausgabe der USt Info zu der geplanten Harmonisierung der Regelungen für Konsignationslager auf EU-Ebene.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf, und Danijela Stanarevic, München

4.4. Firmenjubiläum keine Betriebsveranstaltung, BMF 18.05.2017

Auf Anfrage mehrerer Verbände hat das BMF mit Antwortschreiben vom 18.05.2017 ausgeführt, dass bei der Ehrung eines einzelnen Jubilars keine Betriebsveranstaltung i. S. von Abschn. 1.8 Abs. 4 Satz 3 Nr. 6 UStAE vorliege. Die dort genannte Freigrenze von EUR 110 komme daher nicht zur Anwendung. Folglich seien grundsätzlich sämtliche im Rahmen einer solchen Veranstaltung zugewendeten Leistungen als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Voraussetzung ist, dass diese Leistungen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Eine

Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe scheidet jedoch aus, wenn der Leistungsbezug zuvor mit der Absicht erfolgt ist, diesen zu einem späteren Zeitpunkt unentgeltlich zuzuwenden. Denn in diesem Fall könne schon ein Vorsteuerabzug aus dem Leistungsbezug nicht geltend gemacht werden (vgl. Abschn. 15.15 Abs. 1 Satz 1 UStAE). Dies gelte jedoch wiederum nicht für die in diesem Zusammenhang zugewendeten Aufmerksamkeiten (z. B. Blumen, Genussmittel), sofern diese unterhalb der Grenze von EUR 60 in Abschn. 1.8 Abs. 3 Satz 2 UStAE bleiben. Für diese Aufmerksamkeiten sei der Vorsteuerabzug entsprechend der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Arbeitgebers möglich, ohne dass sie die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe auslösten (Abschn. 1.8 Abs. 2 Satz 7 und Abs. 3 sowie Abschn. 15.15 Abs. 2 UStAE).

Ferner hat das BMF klargestellt, dass es bei Ermittlung der Teilnehmerzahl zwecks Berechnung der Einhaltung der Freigrenze auf die tatsächliche Teilnehmerzahl und nicht auf die eingeladenen bzw. angemeldeten Teilnehmer (keine Teilnehmerfiktion) ankomme.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
wts.com/de | info@wts.de

Ansprechpartner/Redaktion

WP/StB Joachim Strehle | T +49 89 28646-173 | joachim.strehle@wts.de
StB Andreas Masuch | T +49 211 20050-813 | 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 Rötelheimpark 11-15 | 91052 Erlangen
T +49 (0) 9131 97002-11 | F +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Taunusanlage 19 | 60325 Frankfurt am 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

Sachsenring 83 | 50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0 | F: +49 (0) 221 348936-250

Kolbermoor

Carl-Jordan-Straße 18 | 83059 Kolbermoor
T +49 (0) 8031 87095-0 | F +49 (0)

Regensburg

Lilienthalstraße 7 | 93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 584 378-47 | F: +49 (0) 9131 97002-12

Stuttgart

Büchsenstraße 10 | 70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 6200749-0 | F: +49 (0) 711 6200749-99

Disclaimer

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.