

Kompakt

Neues zur Umsatzsteuer

1

2019

THEMA 1:

Ende der Sollbesteuerung?

THEMA 2:

EU: Neuerungen für
E-Commerce ab 1.1.19 /
1.1.2021



Lutz Meyer, LL.M. (Taxation)
Rechtsanwalt · Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Telefon: 0441 9710-123
E-Mail: meyer@treuhand.de

Liebe Leserin, lieber Leser,

am 2.10.2018 wurden vom Rat der Europäischen Union für Wirtschaft und Finanzen (ECOFIN) zahlreiche Maßnahmen beschlossen, die zu einer EU-weiten Vereinheitlichung des derzeitigen Mehrwertsteuersystems beitragen sollen. Zu dieser Mehrwertsteuerreform sowie vielen weiteren Themen, insbesondere Organschaft bei Personengesellschaften, neue Pflichten für Marktplatzbetreiber und Neuerungen im E-Commerce findet diesen Monat bundesweit das „HLB Praxisforum Umsatzsteuer“ statt.

Mit freundlichen Grüßen
Lutz Meyer

INHALT

UMSATZSTEUER	3
Ende der Sollbesteuerung?	3
Vorsteuerabzug ohne Rechnung?	4
Geschäftsveräußerung im Ganzen trotz eigenständiger Anmietung des Ladenlokals vom Vermieter	4
Betriebsausgabenabzug von bis 10. Januar geleisteter Umsatzsteuervorauszahlungen im Vorjahr	5
Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Nutzungsüberlassung bei Elektrofahrzeugen	6
Umsatzsteuer-Nachschau mit anschließender Umsatzsteuer-Sonderprüfung	7
Parkticket trotz eines Einkaufes im Supermarkt	8
EuGH-Vorlage zur Steuersatzermäßigung für die Vermietung von Bootsliegeplätzen	9
Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Gutscheinen (Neuregelung ab 01.01.2019)	10
„Quick-Fixes“ zum 1.1.2020 – Beginn der Mehrwertsteuerreform	11
EU: Neuerungen für E-Commerce ab 1.1.2019 / 1.1.2021	11
Sonderregelungen für Reiseleistungen	14
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Organschaftsverhältnissen	14
Garanzieusage eines Kfz-Händlers als steuerfreie Versicherungsleistung	15
Vorsteuerabzug aus Kosten im Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen	16
Umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft – Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin	16
Brexit – Hinweise des BZSt zum Vorsteuervergütungsverfahren bei einem unregulierten Brexit	17
Kein Kompensationsverbot für die Anrechnung der Vorsteuer	18
Ergänzungen des BMF zu Aufzeichnungspflichten und zur Bescheinigung im Online-Handel	19
Brexit – Hinweise des BMF zu umsatzsteuerlichen Auswirkungen eines unregulierten Brexits	20

UMSATZSTEUER

Ende der Sollbesteuerung?

Mit Urteil vom 29.11.2018 hat sich der EuGH zu den Vorlagefragen des BFH (Beschluss v. 21.06.2017, V R 51/16) bezüglich der Behandlung von Ratenzahlungsgeschäften und der Entstehung des Umsatzsteueranspruchs im Rahmen der Sollbesteuerung geäußert.

Mit dem Vorlagebeschluss wollte der BFH vom EuGH wissen, ob nach Art. 63 MwStSystRL der Steuertatbestand erst eintritt, wenn das Entgelt für die erbrachte Leistung fällig ist oder zumindest unbedingt geschuldet wird.

Falls dies verneint werden sollte, stellte der BFH die Frage, ob eine Vorfinanzierungspflicht der USt für den Steuerpflichtigen bestehe, wenn er das Entgelt erst zwei Jahre nach Entstehung des Steueranspruchs vereinnahmen kann. Sollte dies wiederum bejaht werden, so fragte sich der BFH, ob die Mitgliedsstaaten dazu berechtigt seien in solchen Fällen bereits für den Besteuerungszeitraum der Steuerentstehung von einer Berichtigung nach Art.90 Abs. 1 MwStSystRL auszugehen.

Dem Vorlagebeschluss liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Die baumgarten sports & more GmbH erbringt als Spielervermittlerin Dienstleistungen im Bereich des Profifußballs. Dabei erhält sie für eine erfolgreiche Vermittlung eines Spielers von dem jeweiligen Verein eine Provision. Die Provision wird in Raten verteilt auf die Vertragslaufzeit und unter der Bedingung gezahlt, dass der Vertrag mit dem Spieler fortbesteht. Die GmbH unterliegt der sogenannten Sollbesteuerung und versteuert ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten gem. §§ 13 Abs. 1 Nr. 1 a) i.V.m. 16 Abs. 1 S. 1 UStG. Grundsätzlich ist danach die Steuer mit Leistungserbringung an das Finanzamt abzuführen, unabhängig davon, ob das Entgelt gezahlt wurde.

In seiner Entscheidung verweist der EuGH auf die Art. 63 und 64 Abs. 1 MwStSystRL, nach denen der Steuertatbestand und der Steueranspruch zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Dienstleistung erbracht werde, und Dienstleistungen, die zu aufeinander folgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass geben, mit Ablauf des Zeitraums als erbracht gelten, auf den sich diese Zahlungen beziehen. Danach träten der Steuertatbestand und der Steueranspruch im Ausgangsverfahren nicht zum Zeitpunkt der Vermittlung, sondern mit Ablauf des Zeitraums ein, auf den sich die vom Verein geleisteten Zahlungen beziehen.

Das Urteil hat weit über den Bereich der Spielervermittlung Bedeutung für alle Ratenzahlungsgeschäfte im Rahmen der Sollbesteuerung. In vergleichbaren Fällen wird es mit Hinweis auf das Urteil und entsprechender Vertragsgestaltung zukünftig wohl nicht mehr auf den Zeitpunkt der Leistungserbringung, sondern auf den jeweiligen Zeitpunkt der Entgeltvereinnahmung ankommen. Allerdings ist aus dem Urteil weder eine grundsätzliche Einschränkung der Sollbesteuerung bei Ratenzahlungsgeschäften zu entnehmen noch ist gesichert, dass der EuGH bei anderen Einzelfällen ebenfalls eine Dienstleistung iSd Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL annehmen wird. Zudem zeigt der Verweis auf Art. 63 MwStSystRL, dass es weiter bei dem Grundsatz bleiben soll, dass Steuertatbestand und Steueranspruch unabhängig von Fälligkeit und Vereinnahmung des Entgelts mit Bewirkung der Dienstleistung eintreten sollen.

Zuletzt ist darauf hinzuweisen, dass auch im Lichte des nationalen UStG eine Beurteilung der Spielervermittlung als wirtschaftlich teilbare Leistung zumindest nicht völlig abwegig erscheint, sodass gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a) S. 2 und 3 UStG die Umsatzsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums der Erbringung der jeweiligen Teilleistung entstehen würde.

Von einem Ende der Sollbesteuerung kann daher nicht die Rede sein.

Entstehung des Steueranspruchs
im Rahmen der Sollbesteuerung...

...erst mit Fälligkeit des Entgelts?

Vorfinanzierungspflicht
des Steuerpflichtigen?

Sachverhalt

Entscheidung des EuGH: Maßgebend
ist der Zeitpunkt der Entgeltverein-
nahme

Folgen für die Praxis

Klärung der Frage, ob der Vorsteuerabzug den Nachweis durch eine Rechnung voraussetzt

Versagung des Vorsteuerabzugs in Ermangelung (lesbarer) Nachweise

Nationales Gericht wendet sich mit Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH

Striktes Rechnungserfordernis verstößt gegen die Grundätze der Neutralität und der Verhältnismäßigkeit

Vorlage anderer Dokumente als Rechnung zum Nachweis des Vorsteuerabzugs möglich

Sachverständigengutachten ersetzt keine Rechnung

A 15.2 Abs. 2 S.1 Nr. 4 UStAE

Rechnungsdokumentation weiterhin geboten

Bei Fehlen von Rechnungen andere Nachweismöglichkeiten prüfen

Vorsteuerabzug ohne Rechnung?

Der EuGH beschäftigt sich in seinem Urteil vom 21.11.2018 im Rahmen eines rumänischen Vorabentscheidungsersuchens mit der Frage, ob ein Vorsteuerabzug zulässig ist, wenn zwar die sachlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllt sind, aber der Steuerpflichtige nicht in der Lage ist, die als Vorsteuer für die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen gezahlten Beträge durch Vorlage ordnungsgemäßer Rechnungen nachzuweisen.

Im Urteilsfall stellte sich erst nach Jahren heraus, dass Leistungen eines Steuerpflichtigen in Rumänien der Umsatzsteuer unterfielen. Diesen Umsätzen lagen unstreitig Eingangsleistungen zugrunde, für die der Steuerpflichtige keine Rechnungen erhalten hatte. Ihm lagen lediglich Kassenzettel vor, die jedoch aufgrund der schlechten Druckqualität inzwischen unleserlich geworden waren. Der Kläger hatte sonst keine Bücher geführt. Der von ihm begehrte Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen wurde ihm von der rumänischen Finanzbehörde versagt. Dagegen ging der Steuerpflichtige im Klagewege vor.

Das rumänische Gericht setzte das Verfahren aus und legte dem EuGH die Fragen vor, ob ein Vorsteuerabzug auch ohne Vorlage von Rechnungen möglich sei und wenn ja, ob die Höhe der Vorsteuern durch ein Sachverständigengutachten geschätzt werden dürfe.

Der EuGH unterscheidet in seinem Urteil zwischen den materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs, die zur Entstehung des Vorsteuerabzugs führen, und den formellen Voraussetzungen, die für die Frage der Ausübung des Vorsteuerabzugs maßgeblich sind. Auf dieser Grundlage hebt er hervor, dass die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, gegen die Grundsätze der Neutralität und der Verhältnismäßigkeit verstößt. Danach setzt der Vorsteuerabzug nicht (mehr) zwingend den Besitz einer Rechnung voraus. Der EuGH führt allerdings auch aus, dass der Steuerpflichtige durch „objektive Nachweise“ belegen müsse, dass die (materiellen) Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Der Kläger hatte diese Voraussetzung nicht erfüllt, da die Kassenzettel nicht mehr lesbar waren und andere Belege nicht vorlagen. Nach Ansicht des EuGH kann dieser Mangel nicht durch ein gerichtlich angeordnetes Sachverständigengutachten behoben werden.

Nach bisheriger Ansicht der deutschen Finanzverwaltung setzt die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts zwingend den Besitz einer Rechnung voraus. Vor diesem Hintergrund ist aus rein deutscher Sicht zunächst weiterhin an dem formellen Aspekt des Besitzes einer Eingangsrechnung für den Vorsteuerabzug festzuhalten und dies entsprechend zu kontrollieren sowie zu dokumentieren.

Daneben sollte allerdings zukünftig in den Fällen, in denen die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug mangels Vorliegens einer ordnungsgemäßen Rechnung versagt, geprüft werden, ob zum Nachweis der materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nicht (auch) andere Dokumente vorgelegt werden können.

Geschäftsveräußerung im Ganzen trotz eigenständiger Anmietung des Ladenlokals vom Vermieter

Die Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) ist ein umsatzsteuerliches Trennlinienfeld. Liegt eine derartige GiG vor, handelt es sich insgesamt um einen nicht steuerbaren Umsatz; wurde sie nicht erkannt oder wurde der zugrundeliegende Sachverhalt fälschlicherweise von den Parteien als GiG eingeschätzt, hat man mit diversen nachträglichen „Problemen“ zu rechnen, die grundsätzlich unliebsame Zinszahlungen zur Folge haben.

In den vergangenen Jahren sind zahlreiche Urteile zu diesem risikoreichen umsatzsteuerlichen Themengebiet von den Gerichten gefällt worden; die jüngste BFH-Entscheidung in diesem Zusammenhang erging in 2018 (XI R 37/17).

Tenor dieser Entscheidung des 11. Senats war, dass es für die Annahme einer GiG ausreichend, wenn der Geschäftsveräußerer an den Erwerber lediglich das gesamte Inventar (als Teilvermögen) veräußert und der Erwerber das ‚dazugehörige‘ Ladenlokal direkt von dem Vermieter anmietet und beides als Einheit fortführt. Der BFH sah in der Tatsache, dass die Geschäftsräume nicht als eine Einheit zusammen mit dem Inventar vom Veräußerer auf den Erwerber übergangen, keinen Grund die GiG zu negieren.

Folglich lässt sich festhalten, dass die isolierte Übertragung von (dem gesamten) Inventar als Teilvermögen und somit als GiG zu qualifizieren ist, wenn und soweit der Erwerber einzelne wesentliche Wirtschaftsgüter von Dritten selbst ‚hinzuerwirbt‘ und auf diese Weise den in Rede stehenden Betrieb fortführt.

Betriebsausgabenabzug von bis 10. Januar geleisteter Umsatzsteuervorauszahlungen im Vorjahr

Der BFH (Urteil vom 27.06.2018, X R 44/16) beschäftigte sich mit der Frage, ob Umsatzsteuervorauszahlungen, die innerhalb von 10 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt werden auch dann im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit abziehbar sind, wenn der 10. Januar des Folgejahres auf einen Sonntag oder gesetzlichen Feiertag fällt.

Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die beim Steuerpflichtigen kurze Zeit nach Beendigung eines Kalenderjahres anfallen, gelten als in dem wirtschaftlich zugehörenden vorherigen Kalenderjahr als abgefließen (§ 11 Abs. 2 S. 2 EStG). Nach ständiger Rechtsprechung stellen Umsatzsteuervorauszahlungen solch wiederkehrende Ausgaben dar.

Zu klären war die Frage, ob die Ausgaben innerhalb dieser 10 Tage sowohl fällig als auch geleistet sein müssen.

Im zu entscheidenden Fall wurde die Umsatzsteuervorauszahlung Dezember am 8. Januar des Folgejahres gezahlt. Umsatzsteuervorauszahlungen sind am 10. Tag nach Ablauf eines Voranmeldungszeitraums nach § 18 Abs. 1 S. 4 UStG zur Zahlung fällig, wobei vorliegend der 10. Januar auf einen Sonntag fiel.

Unter Berufung auf EStR H 11, Stichwort Allgemeines, „Kurze Zeit“ vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass diese Ausgaben innerhalb des 10 Tageszeitraum sowohl fällig als auch geleistet sein müssen. Da der 10. Januar im zu entscheidenden Fall auf einen Sonntag fiel, versagte die Finanzverwaltung den Betriebsausgabenabzug für das Vorjahr mit der Begründung, dass sich die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung nach § 108 Abs. 3 AO auf den nächstfolgenden Werktag, mithin also auf den 11. Januar verschoben hätte.

Dieser Auffassung hat der BFH widersprochen. Bei der Ermittlung der Fälligkeit sei allein auf die gesetzliche Frist des § 18 Abs. 1 S. 4 UStG und nicht auf eine mögliche Verlängerung gem. § 108 Abs. 3 AO abzustellen. Im Zusammenhang mit der Zuordnung von Betriebsausgaben nach § 11 Abs. 2 EStG ist eine Fristverlängerung nicht anwendbar, da es sich um eine Zu- und Abflussfiktion und nicht um eine Frist handele.

Der nächst mögliche Fall würde im Januar 2021 eintreten, da in diesem Jahr der 10. Januar wieder auf einen Sonntag fällt.

Urteilstenor XI R 37/17

Fazit

Unternehmer mit Überschussrechner nach § 4 Abs. 3 EStG

BFH zum Betriebsausgabenabzug von im Januar geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen für das Vorjahr

Umsatzsteuervorauszahlungen stellen wiederkehrende Ausgaben im Sinne von § 11 Abs. 2 S. 2 EStG dar

Leistung und Fälligkeit wiederkehrender Ausgaben innerhalb von 10 Tagen?

Zahlung am 8.1., wobei der 10.1. auf einen Sonntag fiel

FinV versagte Betriebsausgaben Abzug, da der 10.1. auf einen Sonntag fiel und dies die Fälligkeit auf den 11.1. verschoben habe

BFH gewährte Betriebsausgabenabzug, da es sich bei § 11 Abs. 2 EStG um eine Zu- und Abflussfiktion handele, bei der eine Fristverlängerung nicht anwendbar ist

Nächst möglicher Fall in 2021

Steuerliche Vorteile für die Nutzung von umweltfreundlichen Firmenfahrzeugen

Minderung der Bemessungsgrundlage nur in der Einkommensteuer

Der Vorteil gilt nur für die erstmalige Überlassung zwischen dem 1.1.2019 und dem 31.12.2021

Beispiel zur privaten Nutzung des Fahrzeugs durch einen Unternehmer

Regelung gilt auch für Überlassung an Arbeitnehmer

Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Nutzungsüberlassung bei Elektrofahrzeugen

Unternehmer, die als Firmenwagen für sich selbst oder für Arbeitnehmer ein Elektroauto oder bestimmte Hybridelektroautos nutzen, können bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils durch die private Nutzung, gegenüber herkömmlichen Fahrzeugen, steuerliche Vergünstigungen in Anspruch nehmen. Seit dem 1.1.2013 gab es schon Abschläge (auf den Wert der Batterie) bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils, die bis zum Jahr 2022 ratierlich abschmelzen. Seit dem 1.1.2019 gibt es eine weitere Begünstigung, die dazu führt, dass nur der halbe Listenpreis des Fahrzeugs bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils zugrunde gelegt wird.

Diese Vorteile reduzieren den Kostenanteil der auf die private Nutzung entfällt bei der Ermittlung von Lohn- und Einkommensteuern. Dies gilt lt. BMF-Schreiben vom 5.6.2014 allerdings **nicht** bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer. Betroffen ist die bisherige Regelung und nach herrschender Einschätzung der Literaturmeinung soll dies auch für die Neuregelung ab dem 1.1.2019 gelten.

Nur bei der Ermittlung des Bruttolistenpreises, der für die 1%-Methode in der Einkommensteuer zugrunde gelegt wird, wird für Fahrzeuge die zwischen dem 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 erstmalig einem Mitarbeiter zur Nutzung überlassen werden bzw. durch den Unternehmer auch zu privaten Zwecken selbst genutzt werden, nur noch die **Halfte** des Bruttolistenpreises zugrunde gelegt.

Beispiel:

Bruttolistenpreis Elektroauto € 45.000,- (Batteriekapazität 20 kWh)
Anschaffung in 2019 und Anwendung der 1%-Regelung
Keine Minderung des Listenpreises um € 4.000,- (20 kWh × € 200,-)
(Keine Anwendung der Altbegünstigung); Betriebliche Nutzung: 70 %

Einkommen- und Lohnsteuer

Halber Listenpreis (€ 45.000,- ./ € 22.500,-) = € 22.500,-
Nutzungsentnahme pro Monat: € 22.500,- × 1 % = € 225,-

Umsatzsteuer

Nicht reduzierter Listenpreis € 45.000,- × 80 % = € 36.000,-
(Für die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben kann aus Vereinfachungsgründen ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden, da der betriebliche Anteil > 50 %)
Davon 1% = € 360,-; darauf 19 % USt = € 68,40

Die getrennte Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Lohn- und Umsatzsteuer ist ebenfalls bei der Überlassung von Firmenfahrzeugen an Arbeitnehmer zu beachten.

Umsatzsteuer-Nachscha mit anschließender Umsatzsteuer-Sonderprüfung

Bisher gibt es kaum Rechtsprechung zur Umsatzsteuer-Nachscha mit einer sich anschließenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung. Die beiden Urteile des FG Hamburg (FG Hamburg v. 9.1.2018 – 1 K 168/17 und v. 11.4.2018 – 6 K 44/17) sind daher von besonderem Interesse.

Zum Sachverhalt: Die Hamburger Finanzverwaltung hat im Rahmen einer größeren Aktion Umsätze von Lieferdiensten geprüft. Als Kontrollmaterial dienten Umsatzdaten über Bestellungen, die bei einem Internetbestellportal in einem sog. Sammelauskunftsverfahren eingeholt worden sind.

In den Filialen einer Food-Kette hielten Betriebsprüfer eine Umsatzsteuer-Nachscha ab. Es bestand der Verdacht, dass ein betrugsanfälliges Kassensystem benutzt wird. Nachdem die Betriebsprüfer die Art des Kassensystems festgestellt hatten, gingen sie unmittelbar zu einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung über. Die Prüfungsanordnungen waren bereits vorbereitet. Im Rahmen der Sonderprüfung sicherten die Prüfer elektronische Kassendaten.

Bei der Verprobung der Kassendaten mit dem Kontrollmaterial zeigten sich Auffälligkeiten. In der Folge wurde die Steuerfahndung eingeschaltet und die Umsatzsteuer-Sonderprüfung ausgesetzt.

Das FG Hamburg hatte die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuer-Nachscha und die Überleitung in eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu prüfen.

Das Gericht setzte sich zunächst mit prozessualen Fragen auseinander:

Es entschied, dass gegen die Umsatzsteuernachscha die Feststellungsklage zulässig ist. Das „Betreten“ der Geschäftsräume und die „Scha“ durch die Betriebsprüfer ist ein Real- und kein Verwaltungsakt. Dies hat zur Folge, dass es bei der Klageerhebung keine konkrete Klagefrist zu beachten gilt. Der Steuerpflichtige hat jedoch ein berechtigtes Klageinteresse vorzuweisen. Dieses berechnigte Interesse leitet das Gericht aus einem möglichen Beweisverwertungsverbot in einem Strafverfahren ab.

Anders liegt der Fall jedoch, wenn sich der Steuerpflichtige gegen konkrete Maßnahmen während der Nachscha wendet. In diesem Fall ist der konkrete Verwaltungsakt anzugreifen.

Die Einleitung der Umsatzsteuer-Sonderprüfung bewertet das Gericht dagegen als Verwaltungsakt. Zulässige Klageart gegen die Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist daher eine Anfechtungsklage. Falls sich die Maßnahme bei Klagerhebung bereits erledigt hat, ist eine Fortsetzungsfeststellungsklage zu erheben.

Hiervon weicht die Entscheidung vom 9.1.2018 jedoch ab: Hier legte der Betriebsprüfer eine Prüfungsanordnung für das falsche Unternehmen vor. Adressat der Anordnung war der Gesellschafter. Auch eine Mitteilung über den Übergang von der Umsatzsteuernachscha zur Außenprüfung lag nicht vor. In dieser Konstellation sieht das Gericht die Feststellungsklage als zulässige Klageform an.

Aus materieller Sicht war vor allem zu klären, ob die Umsatzsteuernachscha wirklich der Aufklärung von umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalten diene. An einer Aufklärung fehlt es, wenn der Betriebsprüfer bereits sichere Kenntnis in den Prüfungspunkten hat. Die Abgrenzung ist durchaus praxisrelevant. Denn die Umsatzsteuer-Nachscha bietet der Finanzverwaltung die Möglichkeit, nahtlos in eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu wechseln. Eine vorherige Prüfungsanordnung unter Ansetzen einer angemessenen Frist

Umsatzsteuerprüfungen der Finanzverwaltung

Bisher gibt es kaum Rechtsprechung zur Umsatzsteuer-Nachscha mit einer sich anschließenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung

Das FG Hamburg entschied über eine Umsatzsteuer-Nachscha mit einer sich anschließenden Umsatzsteuer-Sonderprüfung

Zulässige Klage gegen die Nachscha ist die Feststellungsklage

Gegen die sich anschließende Umsatzsteuer-Sonderprüfung ist Anfechtungsklage bzw. Fortsetzungsfeststellungsklage zu erheben

Bei der Umsatzsteuer-Nachscha darf der Betriebsprüfer nicht bereits sichere Kenntnis über die festzustellenden Tatsachen haben (Aufklärung!)

Keine Anwendung bei einem strafrechtlichen Anfangsverdacht

Umsatzsteuer-Nachscha muss Anlass zur Überleitung in eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung geben

Rechtsslage ist nicht geklärt; im Zweifel sollte Rechtsbehelf eingelegt werden

Parkverstöße auf privaten Parkplätzen in Deutschland

Vertragliche Ausgestaltung entscheidend

Umsatzsteuerliche Beurteilung der Leistung des Parkplatz überwachenden Unternehmens

ist nicht erforderlich. Aus verfahrenstaktischen Gründen gibt es also Anreize, die Umsatzsteuer-Nachscha trotz sicherer Kenntnisslage durchzuführen.

Das Gericht hörte die Betriebsprüfer als Zeugen und kam zu dem Schluss, dass die Prüfer nicht mit Sicherheit wussten, welches Kassensystem der Lieferdienst nutzt. Aus dem Umstand, dass die Prüfungsanordnungen für die Sonderprüfung bereits vorbereitet waren, zog das Gericht keine gegenteiligen Schlüsse. Dies diente der guten Vorbereitung, da die Prüfer ansonsten einen Drucker hätten mitnehmen müssen.

Die Umsatzsteuer-Nachscha führte auch zu keiner missbräuchlichen Umgehung von Schutzrechten aus dem Strafverfahrensrecht. Ein strafrechtlicher Anfangsverdacht, der auf konkreten Tatsachen beruht, lag noch nicht vor. Vielmehr gab es eine (starke) Vermutung, die es noch zu überprüfen galt.

Die Überleitung der Umsatzsteuer-Nachscha in die Umsatzsteuer-Sonderprüfung war nach Auffassung des Gerichts rechtmäßig. Die Sonderprüfung sicherte Erkenntnisse aus der Umsatzsteuer-Nachscha, die andernfalls gefährdet sein könnten. Dass dieser Punkt anders gesehen werden kann, zeigt das Urteil vom 9.1.2018. Das Gericht sah den eigentlichen Anlass für die Umsatzsteuer-Sonderprüfung nicht in der Feststellung der Umsatzsteuer-Nachscha, welches Kassensystem genutzt wird, sondern in dem Kontrollmaterial, das der Finanzverwaltung bereits vor Durchführung der Umsatzsteuer-Nachscha vorlag.

Aus den Urteilen lassen sich einige Schlussfolgerungen für die Praxis ziehen:

1. Im prozessualen Bereich kann es zu Abgrenzungsschwierigkeiten bei der richtigen Klageart kommen. Im Zweifel sollte mit Hilfsanträgen gearbeitet werden.
2. Es sollte kritisch hinterfragt werden, ob die Umsatzsteuer-Sonderprüfung wirklich durch die Umsatzsteuer-Nachscha „veranlasst“ ist.
3. Die Urteile zeigen, dass die Regelungen zur Umsatzsteuer-Nachscha durchaus unterschiedlich auf den Einzelfall angewendet werden können. Der Steuerpflichtige sollte sich der Rechtsunsicherheit bewusst sein und im Zweifel bestehende Rechtsschutzmöglichkeiten nutzen.

Parkticket trotz eines Einkaufes im Supermarkt

Seit einigen Jahren tauchen vermehrt Schilder auf Parkplätzen deutscher Supermärkte und anderer Geschäfte auf, die dazu auffordern, während der Zeit des Einkaufes, eine Parkscheibe hinter die Windschutzscheibe zu legen. Als Kunde wird man auf derartige Schilder meist jedoch erst aufmerksam, wenn es zu spät ist und das Parkticket bereits am Scheibenwischer „erstrahlt“.

Was umsatzsteuerlich hinter der Parkplatzüberwachung steckt, ist bislang nur von einzelnen Literaturstimmen gewürdigt worden und stellt folglich einen nicht abschließend zu beurteilenden Sachverhalt dar. Fakt ist, dass die Würdigung dieser Thematik sehr stark von der Ausgestaltung der Verträge zwischen einem (Super-)Markt und eines den Parkplatz überwachenden Unternehmens abhängt.

Unstreitig ist wohl, dass das Parkplatzüberwachungsunternehmen Überwachungsleistungen ggü. dem Parkplatz Eigentümer (bzw. Mieter des Parkplatzes) erbringt – in diesem Zusammenhang ist vorstellbar, dass Grundgebühren-Zahlungen des Parkplatz Eigentümers

an das Parkplatz überwachende Unternehmen fließen. Bei diesen handelt es sich wohl um steuerpflichtige sonstige Dienstleistungen, die der Regelbesteuerung unterliegen dürften.

Fraglich ist jedoch die umsatzsteuerliche Behandlung der Zahlungen von Kunden, die aufgrund von Parkverstößen an das Parkplatz überwachende Unternehmen zu leisten sind. Hierbei soll es sich laut Literaturstimme um Leistungen aufgrund von tauschähnlichen Umsätzen zwischen dem Parkraum überwachenden Unternehmen und dem Parkplatzeigentümer handeln – der Parkraumüberwacher erbringt eine sonstige Leistung gegen Entgelt an den Parkplatzeigentümer; letzterer erbringt gleichzeitig in Form der Gestattung zur Vereinnahmung der Parkverstoßgelder der Kunden eine Leistung an das Parküberwachungsunternehmen.

Da tauschähnliche Umsätze insbesondere hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen das Risiko fehlerhafter Rechnungen mit sich bringen, sollte vor Abschluss derartiger Vertragskonstellationen in jedem Fall Rücksprache mit dem jeweiligen Steuerberater gehalten werden – von Vorteil sind in diesem Zusammenhang sicherlich auch Absprachen mit dem Finanzamt, um zumindest eine gewisse Rechtssicherheit zu erhalten.

EuGH-Vorlage zur Steuersatzermäßigung für die Vermietung von Bootsliegeplätzen

Ein gemeinnütziger Segel- und Motorwassersportverein unterhält in seinem Hafen Boots- liegeplätze, die er neben seinen Mitgliedern auch Gästen zur Verfügung stellt.

Die Entgelte aus der Überlassung der Liegeplätze unterwarf der Verein dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Das Finanzamt wendet hingegen den Regelsteuersatz an. Der BFH (BFH vom 2.8.2018, V R 33/17) setzt das Revisionsverfahren aus und legt den Fall dem EuGH vor.

Das Unionsrecht sieht vor, dass u.a. die „Vermietung von Campingplätzen und Plätzen für das Abstellen von Wohnwagen“ ermäßigt besteuert werden können.

Der BFH hält es für denkbar, dass die Begriffe „Campingplätze und Plätze für das Abstellen von Wohnwagen“ auch Boots- liegeplätze umfassen.

Rechtlicher Anknüpfungspunkt ist der allgemeine Gleichbehandlungsgrundsatz nach Art. 20 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union. Die Leistungen eines reinen Frei- zeithafens seien durchaus mit denen eines Campingplatzes vergleichbar. In beiden Fällen werden zur Versorgung der Passagiere und Fahrzeuge Strom, Wasser, Entsorgungseinrich- tungen und Sanitäranlagen zur Verfügung gestellt. Im Kern wird dem Kunden eine Beher- bergung mit Übernachtungsmöglichkeit im eigenen Fahrzeug gewährt.

Angesichts des klaren Wortlauts im Unionsrecht ist jedoch fraglich, ob der EuGH der Argu- mentation des BFH folgen wird.

Vermieter von Boots- liegeplätzen sollten das Verfahren aufmerksam verfolgen. Entschieden der EuGH, dass die Vermietung von Boots- liegeplätzen von der Steuersatzermäßigung umfasst ist, sollte das weitere Vorgehen mit dem steuerlichen Berater abgestimmt werden. Eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung für vergangene Kalenderjahre dürfte aufgrund der unrichtig ausgewiesenen Umsatzsteuer nicht möglich sein.

Umsatzsteuerliche Behandlung der Zahlungen von Kunden in Form von Parktickets

Fazit

Vermietung von Boots- liegeplätzen

Ist die Vermietung von Boots- liegeplätzen mit 7 % oder 19 % abzu- rechnen?

Der BFH legt den Fall dem EuGH vor

Für den ermäßigten Steuersatz spricht der allgemeine Gleichbehand- lungsgrundsatz. Campingplätze und Bootshäfen bieten eine ähnliche Infrastruktur an

Betroffene Unternehmer sollten das weitere Vorgehen mit einem Steuerberater abstimmen

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Gutscheinen (Neuregelung ab 01.01.2019)

Die neuen Vorschriften gelten für Gutscheine, die nach dem 31.12.2018 ausgegeben werden

Legaldefinition des Gutscheins

Unterscheidung in Einzweck- und Mehrzweckgutschein

Besteuerung des Einzweckgutscheins bei Ausgabe

vs.

Besteuerung des Mehrzweckgutscheins bei Erlösung

Im Fall der Nichteinlösung des Gutscheins: Mehrzweckgutschein für Händler lukrativer

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde die durch Unionsrecht vorgegebene Gutschein-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt. Die Neuregelung gilt für Gutscheine, die nach dem 31.12.2018 ausgegeben werden.

Gem. § 3 Abs. 13 UStG handelt es sich bei einem Gutschein (Einzweck- oder Mehrzweckgutschein) um ein Instrument, bei dem die Verpflichtung besteht, es als vollständige oder teilweise Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung anzunehmen. Zudem ist der Liefergegenstand oder die sonstige Leistung oder die Identität des leistenden Unternehmers entweder auf dem Instrument selbst oder in damit zusammenhängenden Unterlagen, einschließlich der Bedingungen für die Nutzung dieses Instruments, angegeben. Ausdrücklich nicht als Gutscheine gelten Rabatte und Preisnachlässe.

§ 3 Abs. 14 und Abs. 15 UStG differenziert zwischen den beiden bestehenden Gutschein-typen, dem Einzweck- und dem Mehrzweckgutschein. Da bei einem Einzweckgutschein alle steuerungsrelevanten Informationen (Art der Leistung, Ortsbestimmung und Steuersatz) im Zeitpunkt der Ausgabe vorliegen – beispielweise, weil er ausschließlich für eine Warengruppe oder für eine Dienstleistung eingelöst werden kann – gilt die Leistung bereits mit Ausgabe des Gutscheins als ausgeführt. Der Steuerpflichtige hat folglich in diesem Voranmeldezeitraum den erzielten Umsatz der Besteuerung zu unterwerfen. Aus der späteren Einlösung (oder Nichteinlösung) des Gutscheins ergeben sich keine umsatzsteuerlichen Folgen. Sofern nicht alle steuerungsrelevanten Informationen vorliegen, handelt es sich um einen Mehrzweckgutschein. Eine umsatzsteuerliche Würdigung im Zeitpunkt der Gutscheinausgabe kann nicht erfolgen, vielmehr wird diese in die Zukunft – auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Ausführung der Leistung – verschoben.

Die Folgen der unterschiedlichen Behandlung liegen auf der Hand. Gemäß einer aktuellen Statistik* aus dem Jahr 2018 gaben 20,8% der befragten Personen an, Gutscheine nicht einzulösen, da diese in Vergessenheit geraten sind. Hinzu kommen jene Gutscheine, die aus anderen Gründen nicht eingelöst werden. Nicht umsonst ist dieses „Instrument“ bei Händlern derart beliebt. Während bei einem Einzweckgutschein dem Händler in jedem Fall nur die Bemessungsgrundlage (Nettobetrag) als Einnahme verbleibt, vereinnahmt er bei Mehrzweckgutscheinen, die nicht eingelöst werden, den kompletten Betrag (Bruttobetrag). Dass die Nichteinlösung eines Mehrzweckgutscheins mangels Umsatz zur Nichtbesteuerung führt, vermag dem Grundgedanken einer Verbrauchssteuer entsprechen. Allerdings erscheint uE die unterschiedliche Behandlung systematisch zweifelhaft.

In der Praxis wird man sich damit behelfen, dass bewusst Mehrzweckgutscheine fingiert werden – die Produktpalette demnach bspw. Leistungen mit unterschiedlichen Steuersätzen aufweist. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung mit Sonderfällen – bspw. der unterjährigen Erweiterung des Sortiments um Waren mit anderem Steuersatz bzw. umgekehrt – umgeht. Etwaige Irrtümer hinsichtlich des Gutschein-typs können jedenfalls weitreichende Folgen haben. Sofern ein Gutschein, der fälschlicherweise als Mehrzweckgutschein qualifiziert wurde, sich im Rahmen einer Betriebs- bzw. Umsatzsteuer-sonderprüfung als Einzweckgutschein präzisiert, droht neben Umsatzsteuernachzahlungen und Verzinsung im schlimmsten Fall auch die Einleitung eines Strafverfahrens.

* Vgl. statista – Das Statistik-Portal „Aus welchen Gründen lösen Sie Geschenkgutscheine nicht ein?“, zuletzt aufgerufen am 17.04.2019, 10:15 Uhr.

„Quick-Fixes“ zum 1.1.2020 – Beginn der Mehrwertsteuerreform

Die europäischen Finanzminister haben am 2.10.2018 Änderungen im Bereich der europäischen Mehrwertsteuer beschlossen. Die Änderungen treten zum 1.1.2020 in Kraft. Inhaltlich bestehen die Änderungen aus vier Themenblöcken.

Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung wird zur Voraussetzung für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Warenlieferungen. Als Folge werden zukünftig grenzüberschreitende Lieferungen innerhalb der EU, in denen u.a. keine valide Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Warenempfängers vorliegt, im Abgangsstaat steuerpflichtig.

Der Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen kann zukünftig einheitlich innerhalb der Europäischen Union durch Vorlage bestimmter Dokumente erbracht werden. Soweit der liefernde Unternehmer zwei dieser Dokumente vorweisen kann, gilt der Nachweis – durch eine widerlegbare Vermutung – grundsätzlich als erbracht. Es gibt zurzeit Anzeichen dafür, dass der deutsche Gesetzgeber aber auch weiterhin die bisherigen Belegnachweise akzeptiert. In diesem Fall wären die Belegnachweise nur in den Fällen neu zu organisieren, in denen der Transportbeginn nicht in Deutschland ist und hierdurch das Umsatzsteuergesetz anderer EU-Staaten maßgeblich ist.

Die bisher nicht in allen EU-Mitgliedsstaaten vorhandene Definition des Reihengeschäftes ist ebenfalls auf europäischer Ebene einheitlich geregelt worden. Inhaltlich ähnelt die Vorschrift in weiten Teilen der bisherigen deutschen Reihengeschäftsdefinition. Mit einem Referentenentwurf zur Änderung des deutschen UStG ist in den nächsten Wochen zu rechnen. Anschließend lassen sich konkretere Abwägungen zu möglichen praktischen Auswirkungen ableiten.

Es ist eine EU-einheitliche Vereinfachungsregelung für Konsignationslager beschlossen worden. Relevant ist diese Regelung bei der grenzüberschreitenden Überführung von Liefergegenständen in Konsignationslager. Bei Erfüllung der Voraussetzungen ist im Ergebnis im Zeitpunkt der Entnahme der Gegenstände durch den Kunden aus dem Konsignationslager eine innergemeinschaftliche Lieferung durch den liefernden Unternehmer im Abgangsland zu erklären. Eine bisher teilweise erforderliche umsatzsteuerliche Registrierungspflicht des leistenden Unternehmers im Land des Konsignationslagers kann vermieden werden.

EU: Neuerungen für E-Commerce ab 1.1.2019 / 1.1.2021

Schon am 5.12.2017 wurde vom Rat der Europäischen Union das sog. „Digitalpaket“ zur Modernisierung der Mehrwertsteuer beim grenzüberschreitenden elektronischen Handel mit Privatkunden verabschiedet, mit dem die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwSt-SystRL) und die Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung der EU (EU-MwSt-DVO) geändert wurden. Die Einführung der Neuerungen erfolgt in zwei Stufen: Zum 1.1.2019 gab es bereits Änderungen bei den sog. elektronische Dienstleistungen (= Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen, wie z.B. Download von VoIP, Streaming, Appdownloads), soweit diese an Endverbraucher (B2C) erbracht werden. Im zweiten Schritt wird am 1.1.2021 die Versandhandelsregelung durch eine Neuregelung ersetzt.

Für grenzüberschreitend tätige Unternehmen
Die Änderungen treten zum 1.1.2020 in Kraft

Die ausländische USt-ID-Nr. des Kunden bei grenzüberschreitenden Lieferungen wird Voraussetzung für Steuerfreiheit von Lieferungen

Es wurden EU einheitliche Regelungen für Belegnachweise, Reihengeschäfte und Konsignationslager eingeführt

Mit einem Referentenentwurf zur Änderung des deutschen Umsatzsteuergesetzes ist noch vor der Sommerpause zu rechnen

Digitalpaket v. 5.12.2017

Zweistufige Einführung am 1.1.2019 und 1.1.2021

Stufe 1: Elektronische Dienstleistungen

Geringfügigkeitsschwelle von € 10.000

Weitere Erleichterungen (Nachweise, Rechnungsstellung)

Stufe 2: Fernverkäufe statt Versandhandel
Innereuropäische Fernverkäufe

Erweiterter Anwendungsbereich der Geringfügigkeitsschwelle

Die Pflicht zur Besteuerung der elektronischen Dienstleistungen am Wohnort oder gewöhnlichen Aufenthaltsort des privaten Konsumenten bestand seit dem 1.1.2015 unabhängig von der Höhe des Umsatzes. Bei grenzüberschreitender Leistungserbringung war diese Steuerpflicht im Ausland „ab dem ersten €“ mit unverhältnismäßig hohen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen verbunden (z.B. ggf. Registrierungs-, Deklarationspflichten, Rechnungsstellung nach ausländischem Recht). Für Klein- und Kleinstunternehmen bedeutete dies faktisch einem Wettbewerbsausschluss, auch wenn seit 2015 mit dem sog. Mini-One-Stop-Shop (MOSS), also der Möglichkeit die Steuererklärungen aller EU-Staaten einheitlich beim deutschen Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) einzureichen und die ausländische Steuer dorthin zu entrichten, ein relativ einfaches Verfahren genutzt werden kann.

Die Neuregelung seit Jahresbeginn verschafft diesen Klein- und Kleinstunternehmen Erleichterung durch die Einführung einer Geringfügigkeitsschwelle in die Ortsbestimmungsregel für elektronische Dienstleistungen. Der Schwellenwert beträgt € 10.000 p.a. für sämtliche EU-weit erbrachten elektronischen Dienstleistungen. Im Einzelnen:

Bei solchen Umsätzen von mehr als € 10.000 erfolgt die Besteuerung weiterhin (immer) im Ansässigkeitsstaat des Empfängers.

Setzen deutsche Unternehmer weniger als € 10.000 mit elektronischen Dienstleistungen um, befindet sich der Leistungsort im Staat des leistenden Unternehmers, mithin Deutschland. Der Unternehmer hat jedoch die Möglichkeit, auf die Anwendung des Schwellenwertes zu verzichten. Wird verzichtet, ist der Leistungsort im Staat des privaten Empfängers (s. vorstehend) und bindet den Unternehmer für zwei Jahre.

Des Weiteren wurden parallel zum Schwellenwert auch Erleichterungen für den Leistungsortnachweis und das Rechnungsstellungsrecht eingeführt. Die Nachweiserleichterung besteht darin, dass Unternehmer für die elektronischen Dienstleistungen den Ort des Leistungsempfängers – statt der grundsätzlich erforderlichen zwei – nur anhand eines Nachweises (z.B. IP, IBAN im Zahlungsverkehr, Lieferadresse des Decoders o.Ä.) dokumentieren müssen, wenn elektronische Dienstleistungen von weniger als € 100.000 p.a. erbracht werden. Bei der Abrechnung elektronischer Dienstleistungen gilt ferner nicht mehr das Recht des (fremden) Ansässigkeitsstaats des Leistungsempfängers, sondern das (vertraute) Rechnungsstellungsrecht des Staats des leistenden Unternehmens. Deutschen Unternehmen bleibt somit die laufende Orientierung an den durchaus auch in der EU unterschiedlichen Rechnungsstellungsrechten erspart, wenn und soweit elektronischen Dienstleistungen formal in Rechnung gestellt werden.

Mit der Einführung der sog. innergemeinschaftlichen Fernverkäufe von Gegenständen (nachfolgend: igFernverkäufe) wird die bisherige, wegen der EU-weit unterschiedlichen Lieferschwellen unübersichtliche Versandhandelsregelung ersetzt. Vorgesehen sind weitere begleitende Regelungen und Erleichterungen.

Künftig werden die bisherigen landesspezifischen, divergierenden, auch individuellen Änderungen unterliegenden Lieferschwellen abgeschafft und durch einen einheitlichen Schwellenwert ersetzt, genauer: in die o.g. Geringfügigkeitsschwelle von € 10.000 einbezogen. Demnach kommen die mit dem inländischen Leistungsort verbundenen Vorteile für deutsche Unternehmer nur in Betracht, wenn die Summe aller EU-weit erbrachten elektronischen Dienstleistungen und igFernverkäufe € 10.000 nicht überschreitet. Es ist vorgesehen, dass betroffene Unternehmer die igFernverkäufe über das MOSS-Verfahren erklären können.

Von den igFernverkäufen sind sog. „Fernverkäufe aus dem Drittland“ zu unterscheiden, also Versandhandel mit Waren, die noch nicht für den freien Verkehr abgefertigt wurden. Fernverkäufe solcher Nichtgemeinschaftsware betreffen nur Einfuhrsendungen mit einem Wert von bis zu € 150, da die zollrechtliche Überwachung / Erfassung erst für Einfuhren oberhalb dieser Grenze greift. Auch für die steueradministrative Abwicklung der Fernverkäufe aus dem Drittland soll die Möglichkeit bestehen, das MOSS-Verfahren zu nutzen.

Des Weiteren ist für den Verkauf von Nichtgemeinschaftswaren von weniger als € 150/ Sendung an Privatkunden in der EU eine besondere Regelung für Portale (=elektronische Schnittstelle, Marktplatz, Plattform etc.) geplant. Diese Regelung ist nicht zu verwechseln mit der zum 1.1.2019 – rein innerdeutsch – eingeführten Haftungsregel für Portalbetreiber. Vielmehr spricht nach derzeitigem Stand vieles dafür, dass beide Portalregelungen nebeneinander existieren und damit parallel zu beachten sein werden. Konkret wird künftig bei der EU-Regelung eine Leistungskette angenommen, in der das jeweilige zum Vertrieb der Ware genutzte Portal einerseits als Käufer (vom Onlinehändler) und andererseits als Verkäufer an den B2C-Kunden des Onlinehändlers angesehen wird (fiktive Doppellieferung). Für die Portalbetreiber wird diese fiktive Zwischenschaltung mit einem erhöhten Mehraufwand bei der Abwicklung der Verkäufe verbunden sein. Die Portalbetreiber haften damit dann für die Umsatzsteuer aus (fingiert) eigenen Umsätzen, also anders als bei der bereits bestehenden rein deutschen Portalregelung für die eigentlich von den Onlinehändlern geschuldete Umsatzsteuer.

Eine weitere Maßnahme ist die Abschaffung der Einfuhrumsatzsteuerbefreiung von Nichtgemeinschaftsware für Kleinbetragsendungen bis € 22. Dies dient dem Zweck der Eindämmung von Steuerverkürzungen und damit verbundenen Wettbewerbsverzerrungen, die entstehen, wenn insbesondere Onlinehändler aus Fernost bisher unredlich insoweit „unterhalb des steuerlichen Radars“ blieben.

Darüber hinaus soll das MOSS-Verfahren auf sämtliche Dienstleistungen an Privatkunden ausgedehnt und die Frist zur Abgabe von MOSS-Erklärungen vom 20. auf den letzten Tag des Folgemonats verlängert werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Besteuerung des E-Commerce sich zurzeit insgesamt im Umbruch befindet. Die dargestellten umsatzsteuerlichen Änderungen sollen sowohl für die Unternehmen als auch für die Finanzämter den Verwaltungsaufwand vermindern, des Weiteren vorhandenen Mehrwertsteuerbetrug bekämpfen und so – über die damit anvisierte gerechte Besteuerung – am Ende auch Mehreinnahmen der Fisci erschließen. Ob die Maßnahmen ausreichen, den Betrug effektiv zu bekämpfen, oder ob andere Umgehungen von unredlichen Mitbewerbern forciert werden (z.B. künftig ausschließlicher Verkauf von Nichtgemeinschaftsware über Drittlandsportale), wird sich herausstellen. Hinzu kommt, dass neben den umsatzsteuerlichen Änderungen auch die Überlegungen zur künftigen Ertragsbesteuerung des Online-Business‘ (z.B. [digitale] Betriebsstätte durch Onlineshop oder Auslieferungslager) intensiv vorangetrieben werden. Für die betroffenen Unternehmen bedeuten die Änderungen, sowohl die bereits beschlossenen als auch die wahrscheinlich noch hinzutretenden weiteren (z.B. die zurzeit für 2022-2027 geplante Einführung der sog. Intra-Union-B2B-Warenlieferungen anstelle der innergemeinschaftlichen Lieferungen), dass die weitere Entwicklung genau beobachtet und die sich ergebenden erheblichen organisatorischen und systemseitigen Veränderungen jeweils rechtzeitig angestoßen, geplant und umgesetzt (IT, ERP-Software) werden müssen.

Fernverkäufe aus dem Drittland

Weitere Maßnahmen

(EU-weite) Portalregelung

Abschaffung der Einfuhrumsatzsteuerbefreiung für Kleinsendungen

MOSS-Modifikationen

Zusammenfassung: Monitoring und rechtzeitige Projektierung

Für Unternehmer, die Reiseleitungen erbringen

Zweck der Sonderregelungen: Vereinfachung

Lt. Finanzgericht: keine Anwendung des ermäßigten Steuersatzes, weil Reiseleistungen im Sinne des § 25 UStG nicht im Katalog der Steuersatzermäßigungen des § 12 Abs. 2 UStG

Ist eine reisetypische Einzelleistung eine Reiseleistung? Passen Sonderregelung für Reiseleistungen und der ermäßigte Steuersatz zusammen?

Differenzbesteuerung auch bei Einzelleistungen zulässig

Keine Anwendung des Steuersatzes von 7%

Reisevorleistungen von Unternehmen erfordert Prüfung der Eingangsleistungen

Organschaften

Reverse-Charge-Verfahren bei Leistungen durch Betriebsstätten von Organschaften mit Auslandsbezug

Inländischer Organträger: Kein Reverse-Charge-Verfahren bei

Sonderregelungen für Reiseleistungen

Die Sonderregelungen für Reiseleistungen in § 25 UStG bewirken für Reiseleistungen eines Unternehmers an Privatkunden, dass die verschiedenen Leistungen im Rahmen einer Reise als eine einheitliche sonstige Leistung gelten. Denn regelmäßig bestehen die Leistungen eines Reiseveranstalters aus vielen Einzelleistungen (z.B. Beförderung, Unterkunft, Verpflegung, Organisation), die von anderen Unternehmern an verschiedenen Orten erbracht werden. Bei Anwendung der allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelungen würden je nach Art und Ort dieser Leistungen unterschiedliche umsatzsteuerliche Rechtsfolgen eintreten, was in der Praxis aufgrund der Komplexität kaum handhabbar wäre.

Der Urteilsfall war schlicht: Die Alpenchalets Resorts GmbH mietete Häuser im In- und Ausland von deren Eigentümern an und vermietete sie im eigenen Namen zu Urlaubszwecken an Privatkunden weiter. Zu den Leistungen gehörten neben der Bereitstellung der Unterkunft auch deren Reinigung sowie ggf. ein Wäsche- und Brötchen-service. Die GmbH ermittelte die Umsatzsteuer nach der Sonderregelung des § 25 UStG anhand ihrer Gewinnmarge. Dabei wandte sie zunächst den Regelsteuersatz von 19% an, beantragte aber später die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Beherbergungsleistungen von 7% (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG). Das Finanzamt und in der Folge auch das Finanzgericht lehnten dies ab.

Im Revisionsverfahren wurde dem EuGH vom BFH zunächst die Frage vorgelegt, ob die reine Überlassung von Ferienwohnungen überhaupt der Margenbesteuerung für Reiseleistungen unterliege oder ob dazu weitere Leistungen, die einen bestimmten Stellenwert haben müssen, zu erbringen seien. Falls die Sonderregelung des § 25 UStG einschlägig sei, wollte der BFH vom EuGH wissen, ob auf die Marge der ermäßigte Steuersatz anwendbar sei.

Nach Ansicht des EuGH genügt die bloße Bereitstellung von Ferienunterkünften für die Anwendung der Sonderregelung. Auf den Stellenwert etwaiger anderer Leistungen, die zu dieser Bereitstellung von Unterkünften hinzutreten, kommt es nicht an. Deshalb war auch unerheblich, ob zusätzliche Leistungen – wie hier die Reinigung der Räume sowie ggf. ein Wäsche- und Brötchenservice – umsatzsteuerlich als Haupt- oder Nebenleistung zu qualifizieren sind.

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die zu versteuernde Marge scheidet nach Ansicht des EuGH hingegen aus.

Anzumerken ist, dass der EuGH hervorhebt, dass die Sonderregelung für Reiseleistungen nur anzuwenden ist, wenn die Reisevorleistungen von anderen Steuerpflichtigen (Unternehmern) erbracht werden. Da die Vermietung von Ferienwohnungen regelmäßig von einem Unternehmer (Vermieter) ausgeübt wird, sollte diese Voraussetzung jedoch grundsätzlich gegeben sein.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Organschaftsverhältnissen

In der Praxis sind vermehrt Fälle von Leistungen durch in- bzw. ausländische Betriebsstätten aufgetreten, bei denen sich die Frage nach der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b UStG stellte. Hierzu hat nun die OFD Frankfurt mit Schreiben vom 18.12.2018 Stellung genommen.

Bei im Inland ansässigen Organträgern umfasst die Organschaft neben den ausländischen Betriebsstätten des Organträgers lediglich die inländischen Organgesellschaften. Ausländische Betriebsstätten der Organgesellschaften sind damit zwar der jeweiligen inländischen

Organgesellschaft, nicht aber dem Organkreis zuzurechnen. Erbringt in diesen Fällen die ausländische Betriebsstätte der inländischen Organgesellschaft eine in Deutschland steuerbare und steuerpflichtige Leistung, findet das Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG keine Anwendung, da kein im Ausland bzw. im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer die Leistung erbringt. Damit ist insoweit die inländische Organgesellschaft selbst als Unternehmerin anzusehen und insoweit Steuerschuldnerin für diese Leistung.

Ist der Organträger demgegenüber im Ausland ansässig, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer und damit Steuerschuldner. Wird eine Leistung durch eine inländische Betriebsstätte eines im Ausland ansässigen Organträgers erbracht, ist diese Leistung, sofern kein nicht steuerbarer Innenumsatz an eine andere inländische Organgesellschaft vorliegt, damit dem wirtschaftlich bedeutendsten Unternehmensteil im Inland zuzurechnen, so dass auch hier mangels Auslandsansässigkeit keine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG erfolgt.

Hat der Leistungsempfänger im letztgenannten Fall Zweifel, ob der Leistende im Zeitpunkt der Leistungserbringung im Inland ansässig ist, schuldet er nur dann nicht die Steuer nach § 13b UStG, wenn ihm der leistende Unternehmer durch eine entsprechende Bescheinigung seines Finanzamtes nachweist, dass er kein im Ausland bzw. im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer ist.

Damit werden die Empfänger von Leistungen von organschaftlichen Betriebsstätten mit Auslandsbezug zukünftig bei Zweifeln über die Ansässigkeit des Leistenden eine entsprechende Bescheinigung von diesem einfordern müssen, um ihren umsatzsteuerlichen Pflichten zu genügen.

Garantiezusage eines Kfz-Händlers als steuerfreie Versicherungsleistung

Kfz-Händler bieten beim Verkauf von Fahrzeugen oftmals eine zusätzliche Garantie auf bestimmte Fahrzeugteile gegen ein gesondert berechnetes Entgelt an und sind entsprechend bei einer Versicherungsgesellschaft rückversichert. Fraglich ist dabei, ob die Einräumung einer solchen Garantie umsatzsteuerlich eine eigenständige Leistung darstellt oder als bloße Nebenleistung zur Lieferung des Kfz zu beurteilen ist.

Hierzu hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 14.11.2018 - XI R 16/17 Stellung genommen. Demnach handelt es sich bei der entgeltlichen Garantiezusage des Kfz-Händlers gegenüber dem Fahrzeugkäufer um eine eigenständige Leistung.

Die Garantiezusage, durch die der Kfz-Händler als Garantiegeber im Garantiefall eine Geldleistung verspricht, stellt eine Leistung aufgrund eines Versicherungsverhältnisses im Sinne des VersStG dar, die nach § 4 Nr. 10 Buchst. a UStG steuerfrei ist.

Abzugrenzen hiervon sind Fälle, in denen dem Käufer im Garantiefall ein Wahlrecht zwischen Sachleistung/Reparatur durch den Kfz-Händler oder einer Geldleistung direkt gegenüber dem Rückversicherer zusteht. Nach der bisherigen Rechtsprechung (BFH, Urteil vom 10.2.2010 – XI R 49/07) stellt die Garantiezusage in derartigen Fällen eine eigenständige (einheitliche) Leistung eigener Art dar, die durch das Versprechen der Einstandspflicht des Händlers geprägt ist, nicht durch die Verschaffung von Versicherungsschutz, und ist als solche steuerpflichtig.

Für die umsatzsteuerliche Einordnung der Garantiezusage ist deshalb maßgeblich auf den Gegenstand der Garantiezusage und die Vertragsbeziehungen abzustellen.

Versicherungsleistungen der Rückversicherer sind stets steuerfrei.

Leistungen ausländischer Betriebsstätten inländischer Organgesellschaften

Ausländischer Organträger: Kein Reverse-Charge-Verfahren bei Leistungen inländischer Betriebsstätten des Organträgers

Ausnahme: Zweifel über die Ansässigkeit des Leistenden

Fazit: Bei Zweifeln Bescheinigung anfordern

Für Kfz-Händler

Der BFH nimmt zur umsatzsteuerlichen Behandlung der entgeltlichen Garantiezusage eines Kfz-Händlers beim Verkauf von Fahrzeugen Stellung

Garantiezusage ist als eigenständige Leistung zu beurteilen

Sieht die Garantiezusage ausschließlich die Leistung von Kostenersatz durch den Kfz-Händler als Garantiegeber vor, ist diese als Leistung aufgrund eines Versicherungsverhältnisses nach § 4 Nr. 10 Buchst. a UStG steuerfrei. Hat der Käufer im Garantiefall ein Wahlrecht zwischen Sachleistung/Reparatur durch den Kfz-Händler oder einer Geldleistung direkt gegenüber dem Rückversicherer, ist weiterhin von der Steuerpflicht der Garantiezusage auszugehen

Vorsteuerabzug beim
Beteiligungsankauf und -verkauf

Derzeitige Ansicht der Finanzverwaltung:
I.d.R. § 4 Nr. 8 lit. f UStG

Transaktionskosten als Teil der
allgemeinen Kosten des Unternehmens

Beteiligungsverkauf als nicht steuerbare
Geschäftsveräußerung im Ganzen

Fazit

Für Bruchteilsgemeinschaften

Der Bundesfinanzhof entschied,
dass nicht Bruchteilsgemeinschaften,
sondern deren Gemeinschaftler
umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer
sind

Vorsteuerabzug aus Kosten im Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen

Insbesondere bei komplexeren Konzernstrukturen stellt sich häufig die Frage, ob Umsatzsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit Beteiligungsankäufen und -verkäufen angefallen sind, als Vorsteuern abzugsfähig sind. Für den Beteiligungserwerb wurde durch die Rechtsprechung des BFH und EuGH bereits klargestellt, dass ein Vorsteuerabzug unter bestimmten Voraussetzungen zulässig ist, soweit an die erworbene Gesellschaft entgeltliche Leistungen erbracht werden. Fraglich ist, ob diese Rechtsprechung auch auf die Veräußerung von Beteiligungen anzuwenden ist.

Nach derzeitiger Ansicht der Finanzverwaltung stellen Beteiligungsverkäufe zumeist steuerfreie Anteilsverkäufe i. S. v. § 4 Nr. 8 lit. f UStG mit der Folge der Nichtabziehbarkeit der darauf entfallenden Vorsteuerbeträge dar. Zwar besteht insoweit die Möglichkeit zur Option zur Steuerpflicht nach § 9 Abs. 1 UStG, die jedoch bei Verkäufen an EU-Ausländer nur in Ausnahmefällen möglich ist. Entgegen der Finanzverwaltungsansicht bestehen gute Gründe für die entsprechende Anwendung der Rechtsprechung zu den Beteiligungsankäufen auch bei den Beteiligungsverkäufen und damit dem Bestehen eines entsprechenden Vorsteuerabzugs auch aus den Transaktionskosten des Beteiligungsverkaufs.

Zum einen besteht die Überlegung, die Transaktionskosten keinem Finanzumsatz, sondern den allgemeinen Kosten des Unternehmens zuzuordnen mit der Folge der Anwendung der gesamtunternehmerischen Vorsteuerquote. Denn zumeist steht noch nicht von vornherein fest, ob es zu einem steuerfreien Verkauf von Gesellschaftsanteilen (Share Deal) oder zu einem steuerpflichtigen Verkauf von Unternehmensgegenständen (Asset Deal) kommt. Auch nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist der Beteiligungsverkauf als Trennung von einem bestimmten Geschäftsbereich bzw. eines Einzelgeschäfts eher der allgemeinen Geschäftstätigkeit des Unternehmens, denn der bloßen Anteilsübertragung im Rahmen eines Finanzumsatzes zuzurechnen. Des Weiteren werden die Transaktionskosten im Regelfall nicht den Kaufpreis der Anteile beeinflussen, so dass auch kein direkter Zusammenhang mit einem steuerfreien Ausgangsumsatz besteht.

Zum anderen ist fraglich, ob nicht aufgrund der Rechtsformneutralität auch der bloße Anteilsverkauf als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen im Sinne des § 1 Abs. 1a UStG anzusehen wäre, so dass die Frage der Steuerpflichtigkeit bzw. Steuerfreiheit dahinstehen kann. Nach derzeitiger Ansicht der Finanzverwaltung soll dies nur der Fall sein, wenn gleichzeitig auch Vermögenswerte übertragen werden. Es erscheint fraglich, warum der Erwerber einer 100 %-Beteiligung nicht auch ohne Übertragung weiterer Vermögenswerte das Unternehmen des Veräußerers fortführen kann.

Die vorgenannten Gründe sprechen für einen Vorsteuerabzug aus den Transaktionskosten eines Beteiligungsverkaufs und bieten damit eine Grundlage für eine entsprechende Argumentation gegenüber dem Finanzamt.

Umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft – Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin

Der Bundesfinanzhof hat am 22.11.2018 entschieden, dass eine Bruchteilsgemeinschaft keine Unternehmerin im umsatzsteuerlichen Sinne ist, da es dieser an der zivilrechtlichen Rechtsfähigkeit fehlt. Stattdessen sind die einzelnen Gemeinschaftler selbst Unternehmer. Damit hat der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben.

Dies hat zur Folge, dass die Gemeinschaftler, und nicht wie bisher die Bruchteilsgemeinschaft, steuerbare Leistungen erbringen und somit verpflichtet sind, Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen beim Finanzamt einzureichen. Zudem sind die Rechnungen auf die Gemeinschaftler auszustellen. Die sich daraus ergebende Vorsteuer können die Gemeinschaftler anteilig gemäß ihrer Beteiligungsquote abziehen.

Die Reaktion der Finanzverwaltung auf das Urteil steht derzeit noch aus. Das Urteil ist dennoch bereits jetzt in allen offenen Fällen anwendbar.

Für die Praxis hat die geänderte Rechtsprechung eine große Bedeutung. Betroffen sind alle Bruchteilsgemeinschaften, wie z.B. die im Immobilienbereich weit verbreiteten Grundstücksgemeinschaften. Gern unterstützen wir Sie bei der Statusprüfung der Bruchteilsgemeinschaft und möglichen Abwägungen zur Sicherstellung insbesondere des Vorsteuerabzugs.

Die Rechtsprechung ist nicht auf Gemeinschaften des bürgerlichen Rechts (GbR) anzuwenden. Diese grenzen sich zu den Bruchteilsgemeinschaften dadurch ab, dass eine GbR zur Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks durch Gesellschaftsvertrag entsteht. Bruchteilsgemeinschaften hingegen sind eine Interessengemeinschaft bei der jeder Teilhaber über seinen Anteil frei verfügen kann. Für den Einzelfall ist zu prüfen, ob durch geeignete Maßnahmen eine Bruchteilsgemeinschaft in eine GbR umgewidmet werden könnte, um umsatzsteuerliche Chancen zu nutzen.

Brexit – Hinweise des BZSt zum Vorsteuervergütungsverfahren bei einem unregelmten Brexit

Der unregelmte (harte) Brexit ist vorerst abgewendet. Bei einem EU-Sondergipfel am 10.4.2019 stimmte der Europäische Rat einer Fristverlängerung für den Austritt Großbritanniens aus der EU zu. Der Austritt soll nun spätestens zum 31.10.2019 erfolgen.

Die letzten Wochen haben jedoch gezeigt, dass der harte Brexit kein fiktives Szenario ist. Es ist durchaus möglich, dass sich die Unternehmen Ende Oktober wieder mit den gleichen steuerlichen Fragestellungen auseinandersetzen müssen. Vor diesem Hintergrund sei nachfolgend auf das Merkblatt des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) vom 28.3.2019 hingewiesen. In dem Merkblatt gibt die Behörde Hinweise zur Durchführung des Vorsteuervergütungsverfahrens im Falle eines harten Brexits. In dem Merkblatt wird auf das bisherige Austrittsdatum am 12.4.2019 Bezug genommen. Die Grundsätze sollten jedoch auch bei einem möglichen harten Brexit Ende Oktober 2019 gelten.

Das BZSt weist darauf hin, dass für die Erstattung von britischen Vorsteuern bislang die Grundsätze zur Vorsteuererstattung bei EU-Unternehmern angewendet werden. Nach diesen Grundsätzen ist der Vorsteuervergütungsantrag elektronisch über das Online-Portal des BZSt einzureichen. Sofern der Unternehmer grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und die im Antrag angegebene (Umsatz-) Steuernummer stimmt, leitet das BZSt den Antrag innerhalb von 15 Tagen an die britische Steuerverwaltung weiter. Durch einen harten Brexit wird dieser Mechanismus außer Kraft gesetzt.

Für deutsche Unternehmer sind folgende Grundsätze zu beachten:

Das BZSt leitet Vorsteuervergütungsanträge bis zum Austritt Großbritanniens an die britische Steuerverwaltung weiter. Wegen einer möglichen Bearbeitungsdauer von 15 Tagen sollten die Vorsteuervergütungsanträge oder Korrekturanträge jedoch frühzeitig beim BZSt eingereicht werden.

Die Gemeinschaftler haben die Pflicht, Umsatzsteuer abzuführen und Erklärungen und Anmeldungen einzureichen. Zudem sind sie berechtigt, Vorsteuer abzuziehen

Eine Prüfung des Umsatzsteuerstatus aller Bruchteilsgemeinschaften ist erforderlich

Erstattung von britischen Vorsteuern

Fristverlängerung: Austritt Großbritanniens aus der EU soll nun spätestens zum 31.10.2019 erfolgen. BZSt hat ein Merkblatt für den „harten“ Brexit zum 12.4.2019 ausgegeben

Trotz Verlängerung der Austrittsfrist sollen die Grundsätze aus dem Merkblatt auch für einen möglichen harten Brexit Ende Oktober gelten

Bis zum Austritt aus der EU leitet das BZSt Vorsteuervergütungsanträge an die britische Finanzverwaltung weiter

Deutsche Unternehmer müssen den Vorsteuervergütungsantrag direkt bei der britischen Finanzverwaltung stellen

Vergütungsansprüche, die bis zum Austritt entstanden sind, werden nach EU-Recht entschieden

Kompensationsverbot nach der bisherigen Ansicht des BGH bei der Umsatzsteuer anwendbar

Kein Kompensationsverbot bei Steuerhinterziehung durch Unterlassen und Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs

Entsprechende Anwendung bei Umsatzsteuerhinterziehung durch aktives Tun

Entsprechende Anwendung beim innergemeinschaftlichen Erwerb und Reverse-Charge-Verfahren

Mit dem Brexit werden die elektronischen Verbindungswege für die Antragstellung von und nach Großbritannien geschlossen. An das BZSt elektronisch gestellte Vergütungsanträge für britische Vorsteuern werden zurückgewiesen. Der Unternehmer muss den Antrag auf Vorsteuererstattung direkt bei der britischen Steuerverwaltung einreichen. Einzelheiten zur Antragstellung finden sich hier: <https://www.gov.uk/guidance/vat-refunds-for-non-eu-businesses-visiting-the-uk#how-to-claim>

Vergütungsansprüche, die bis zum Austritt entstanden sind, werden nach EU-Recht entschieden (Richtlinie: 2008/9/EG). Soweit die Vergütungsvoraussetzungen erfüllt sind, hat der Unternehmer ein Anrecht auf Vergütung.

Für nachfolgende Zeiträume erfolgt die Vorsteuererstattung nach den in Großbritannien für Drittstaaten geltenden Vorschriften.

Kein Kompensationsverbot für die Anrechnung der Vorsteuer

Nach § 370 Abs. 4 S. 3 AO liegt eine Steuerhinterziehung auch dann vor, wenn die Steuer auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigt werden können. Dies soll nach gefestigter Rechtsprechung des BGH nicht gelten, wenn ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den verschwiegenen steuererhöhenden und den ebenfalls verschwiegenen steuermindernden Umständen besteht. Da bei der Umsatzsteuerhinterziehung kein innerer Zusammenhang zwischen der auf die eigenen Umsätze entfallenden Umsatzsteuer und den abziehbaren Vorsteuerbeträgen bestehe, versagte die Rechtsprechung jahrzehntelang unter Bezugnahme auf dieses sog. Kompensationsverbot die Berücksichtigung gegebenenfalls gezahlter Vorsteuern.

Mit Urteil vom 13.9.2018 hat sich nunmehr der BGH im Rahmen der Steuerhinterziehung durch Unterlassen der Linie des BFH angeschlossen. Danach sind dem Täter die Steuervorteile in Form der Vorsteuerbeträge anzurechnen, wenn diese mit den verschleierte steuererhöhenden Tatsachen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und dem Täter ohne weiteres von Rechts wegen zugestanden hätten, da in diesem Fall keine für eine Strafbarkeit ausreichende Gefährdung des Steueranspruchs gegeben sei. Fraglich ist, inwieweit diese Rechtsprechung auch auf andere Konstellationen übertragen werden kann.

Auch bei der Umsatzsteuerhinterziehung durch aktives Tun zieht die Angabe der zu niedrigen Ausgangsumsätze regelmäßig die Nichtangabe der damit in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Eingangsumsätze nach sich. Da der Anspruch auf die Vorsteuerbeträge bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG dem Grunde und der Höhe nach bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs besteht, ist auch eine Geltendmachung in einem späteren Besteuerungszeitraum ausgeschlossen. Soweit der Unternehmer nicht ausnahmsweise die Absicht hat, die Eingangsumsätze für Ausgangsumsätze zu verwenden, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließen, dürfte damit auch bei der Umsatzsteuerhinterziehung durch aktives Tun keine reale Gefahr für den Steueranspruch bestehen, so dass eine entsprechende Anwendung der vorgenannten BGH-Rechtsprechung auf diese Fälle in Betracht kommt.

In den Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG) und des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG) ist eine Steuerhinterziehung ebenfalls grundsätzlich ausgeschlossen, weil die geschuldete Umsatzsteuer unmittelbar als Vorsteuer abzugsfähig ist und damit keine Zahllast entsteht, selbst wenn die entsprechende Anmeldung unterbleibt, unvollständig oder fehlerhaft ist. Demgegenüber kommt in den übrigen Fällen des § 15 UStG (Einfuhrumsatzsteuer, Auslagerer) zumindest eine

abstrakte Gefährdung des Steueranspruchs in Betracht, so dass hier für die Anwendung des Kompensationsverbotes wohl jeweils eine Einzelfallbetrachtung notwendig sein wird.

Ergänzungen des BMF zu Aufzeichnungspflichten und zur Bescheinigung im Online-Handel

Seit 1.1.2019 gelten die in § 25 e UStG gesetzlich geregelten Vorschriften zur Haftung der Betreiber elektronischer Marktplätze für die Umsatzsteuer der auf diesen Plattformen Handel treibenden Unternehmer. Die Haftung entfällt insbesondere dann, wenn der Betreiber für die Händler auf seiner Plattform eine von den Finanzämtern ausgestellte Bescheinigung über deren steuerliche Erfassung oder elektronische Bestätigung nach § 22 f UStG vorlegt. Die auf den Plattformen Handel treibenden Unternehmer werden derzeit von den Betreibern bereits aufgefordert rechtzeitig entsprechende Bescheinigungen vorzulegen. Details zu diesen Bescheinigungen sowie zu den Aufzeichnungspflichten der Betreiber hat das BMF jetzt mit einem aktuellen Schreiben vom 28.1.2019 geregelt.

Die Regelungen zur Bescheinigung gelten trotz genereller Geltung der Vorschriften für Betreiber elektronischer Marktplätze bereits ab 1.1.2019 für im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer ab dem 1.3.2019, für im Inlandsgebiet ansässige Unternehmer sogar erst ab dem 1.10.2019.

Die Bescheinigung wird von den zuständigen Finanzämtern auf Antrag erteilt. Verwendet werden kann hierfür übergangsweise bis zur Einrichtung eines elektronischen Verfahrens das bundeseinheitliche Vordruckmuster USt 1 TJ. Auch Kleinunternehmer erhalten auf Antrag eine entsprechende Bescheinigung über ihre steuerliche Erfassung.

Unabhängig davon, ob der Händler auf einem oder mehreren elektronischen Marktplätzen Handel betreibt, wird jedem Unternehmer nur eine Bescheinigung erteilt. Diese kann er in ein elektronisches Format überführen und damit auch mehreren Marktplatzbetreibern zur Verfügung stellen. Bei Verlust können Ersatzbescheinigungen ausgestellt werden. Soweit Änderungen der Unternehmensdaten eintreten, wird auf Antrag eine neue Bescheinigung ausgestellt.

Bestehen beim Betreiber des elektronischen Marktplatzes begründete Zweifel an der Echtheit der ihm von einem Unternehmer vorgelegten Bescheinigung, hat das zuständige Finanzamt ihm auf Rückfrage Auskunft über die Gültigkeit der Bescheinigung zu erteilen. Unterlässt der Marktplatzbetreiber diese Rückfrage, läuft er Gefahr für die nicht entrichtete Umsatzsteuer für Lieferungen auf seinem Marktplatz per Haftungsbescheid in Anspruch genommen zu werden.

Gleichfalls besteht ein Haftungsrisiko, wenn der Marktplatzbetreiber davon Kenntnis hatte oder nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt und dessen Account dennoch letztlich nicht sperrt.

Keine Haftung besteht, wenn die Registrierung des Lieferers auf dem Marktplatz nicht als Unternehmer erfolgt ist (folglich auch keine Bescheinigung vorgelegt wurde) und der Betreiber des elektronischen Marktplatzes den hierfür geltenden Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten nachgekommen ist.

Schreiben des BMF vom
28.1.2019

Vorlagefristen bis zum 1.10.2019
bzw. bereits 1.3.2019

Vordruckmuster USt 1 TJ veröffentlicht

Pro Händler wird nur eine
Bescheinigung ausgestellt

Echtheitsbestätigung durch
Finanzämter möglich

Keine Haftung für Umsatzsteuer von
nicht als Unternehmern registrierten
Händlern

Unternehmer mit Leistungsbeziehungen nach Großbritannien
BMF äußert sich zu den umsatzsteuerlichen Folgen eines harten Brexits

Mit dem Austritt aus der EU gilt Großbritannien als umsatzsteuerliches Drittland

Ab dem Austritt sind zollrechtliche Förmlichkeiten zu beachten

Verlässt die Ware das EU-Gebiet nachweislich nach dem Austrittsdatum, liegt eine steuerfreie Ausfuhr vor; Buch- und Belegnachweise für eine Ausfuhr sind zu führen

Lieferungen nach Deutschland, die vor dem Austritt beginnen und danach enden, sind i.g. Erwerbe; bei Nachweis der Einfuhrbesteuerung wird auf die Umsatzbesteuerung verzichtet

Für Umsätze in Konsignationslagern gibt es keine Sonderregelungen

Umsatzsteuerliche Einordnung von Dauerleistungen und Teilleistungen richtet sich nach dem Zeitpunkt, an dem die Dienstleistung ausgeführt wird

Brexit – Hinweise des BMF zu umsatzsteuerlichen Auswirkungen eines unregulierten Brexits

Das BMF äußert sich in einem Schreiben vom 8. April 2019 zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen eines unregulierten Brexits. Zwar wurde die Frist für den Austritt Großbritanniens aus der EU bis zum 31. Oktober 2019 verlängert; der unregulierte Brexit bleibt jedoch weiterhin ein mögliches Szenario. Die Ausführungen des BMF werden daher nachfolgend verkürzt wiedergegeben:

In dem Schreiben weist das BMF darauf hin, dass Großbritannien mit dem Brexit grundsätzlich mit allen umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen zu einem Drittland wird. Im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr führt dies bei einer Vielzahl von Umsatzsteuernormen zu unterschiedlichen Besteuerungsfolgen. Die betroffenen Normen sind im BMF-Schreiben einzeln aufgelistet.

Einige Fälle werden durch das BMF gesondert erläutert. Hierzu gehört unter anderem:

Warenverkehr mit Großbritannien

Ab dem Austritt aus der EU sind die zollrechtlichen Förmlichkeiten anzuwenden. Damit sind Waren zollrechtlich anzumelden und den Zollbehörden zu stellen. Einfuhren in die EU unterliegen grundsätzlich Einfuhrabgaben (Zoll / Einfuhrumsatzsteuer).

Transporte nach Großbritannien:

Beginnt der Warentransport in Deutschland vor dem Austritt, ist die Lieferung als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung zu behandeln. Auf einen ordnungsgemäßen Buch- und Belegnachweis ist zu achten.

Verlässt die Ware nachweislich nach dem Austrittsdatum das EU-Gebiet, liegt eine steuerfreie Ausfuhr vor. Es sind dann die Buch- und Belegnachweise für eine Ausfuhr zu führen.

Transporte nach Deutschland:

Warentransporte, die bereits vor dem Austritt in Großbritannien beginnen jedoch danach in Deutschland enden, führen in Deutschland zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 1a UStG). Auf die Umsatzbesteuerung wird jedoch verzichtet, wenn die Einfuhr der Besteuerung unterlegen hat und dies vom Unternehmer nachgewiesen wird.

Umsätze in Konsignationslagern

Eine Sonderregelung für Umsätze in Konsignationslagern gibt es nicht. Werden Waren vor dem Austritt in ein Konsignationslager in das andere Land verbracht, kommt es für den Unternehmer zu einem innergemeinschaftlichen Verbringen und zu einem innergemeinschaftlichen Erwerb. Die spätere Auslagerung ist eine Inlandslieferung. Ein Sonderfall besteht, wenn der Transport vor dem Austritt beginnt und der Abnehmer bei Transportbeginn bereits verbindlich feststeht. In diesem Fall geht das BMF von einer innergemeinschaftlichen Lieferung aus.

Teilleistungen und Dauerleistungen

Durch den Brexit kann es bei Dienstleistungen zur Verlagerung des umsatzsteuerlichen Leistungsorts kommen. Das BMF macht darauf aufmerksam, dass es bei Dauerleistungen und Teilleistungen auf den Zeitpunkt ankommt, an dem die Dienstleistung ausgeführt worden ist. Wird die Teilleistung bzw. Dauerleistung vor dem Brexit begonnen und erst danach beendet, richtet sich die umsatzsteuerliche Behandlung nach dem Zeitpunkt der Ausführung der Leistung.

Mini-One-Stop-Shop

Bei der Umsatzbesteuerung von elektronischen Dienstleistungen an Verbraucher kann bekanntlich die Vereinfachungsvorschrift des Mini-One-Stop-Shop (MOSS) angewendet werden. Im Grundsatz können in Deutschland ansässige oder registrierte Unternehmer ihre Umsätze aus den elektronischen Dienstleistungen einheitlich für den EU-Raum im MOSS-Verfahren erklären. Die Steuererklärung ist beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) einzureichen. Besteuerungszeitraum ist das Quartal. Die Steuererklärung für Quartale vor dem Austritt kann noch im MOSS-Verfahren eingereicht werden. Es ist darauf zu achten, die Erklärungen frühzeitig einzureichen, da die elektronischen Verbindungswege für das MOSS-Verfahren zwischen dem BZSt und der britischen Steuerverwaltung voraussichtlich mit dem Austrittsdatum geschlossen werden.

Im umgekehrten Fall, in dem in Großbritannien ansässige oder registrierte Unternehmer ihre elektronischen Dienstleistungen an deutsche Verbraucher im MOSS-Verfahren erklären, gilt entsprechendes. Die Steuererklärungen für Quartale vor dem Austritt müssen bis zum Brexit durch die britische Finanzbehörde weitergeleitet und beim BZSt eingegangen sein. Nicht rechtzeitig erklärte Umsätze oder Umsätze ab dem Brexit sind im allgemeinen Besteuerungsverfahren zu erklären, falls der Unternehmer nicht weiterhin am MOSS-Verfahren teilnimmt. Für britische Unternehmer ist das FA Hannover-Nord zuständig.

Bestätigungsverfahren für USt-Identifikationsnummern

Die Gültigkeitsabfrage beim BZSt für britische USt-Identifikationsnummern ist nach dem Brexit nicht mehr möglich. Anfragen sollten daher noch rechtzeitig gestellt werden.

Mit dem Brexit werden die elektronischen Verbindungswege für das MOSS-Verfahren zwischen dem BZSt und der britischen Steuerverwaltung geschlossen; eine umsatzsteuerliche Registrierung ist zu prüfen

Gültigkeit von USt-ID-Nr. sollten vor dem Austritt beim BZSt abgefragt werden



Enjoy business.

Wir engagieren uns für Sie.

Bei der Treuhand dreht sich alles um erstklassige Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Rechtsberatung und Unternehmensberatung. Damit Sie sich als Selbstständige, Unternehmer und Entscheider ganz auf Ihre Kernkompetenzen und die erfolgreiche Führung Ihrer Unternehmen konzentrieren können. Überzeugen Sie sich von unserem Leistungsangebot in einem persönlichen Gespräch.

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis. Hinweise zum Datenschutz finden Sie unter www.treuhand.de/ds.

Redaktionsschluss: 3.5.2019

KONTAKT & ANFRAGEN

Herausgeber:
Treuhand Weser-Ems GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
treuhand.de

Sie finden uns an den Standorten:

Langenstraße 10 – 12
28195 Bremen
0421 223087-0

Langenweg 55
26125 Oldenburg
0441 9710-0

Harpstedter Straße 1
27793 Wildeshausen
04431 9377-0