

**Das Wichtigste in Kürze**

Liebe Leserin, lieber Leser,

in der ersten Ausgabe des Jahres 2016 stellen wir Ihnen unter der Rubrik Gesetzgebung das wesentliche Ergebnis der Tagung des Europäischen Rats in Brüssel am 17./18.03.2016 vor.

Die Rubrik Aus der Praxis entfällt in dieser Ausgabe.

Unter der Rubrik Rechtsprechung stellen wir Ihnen eine Reihe von BFH-Urteilen vor:

- Mit gleich drei Urteilen hat der BFH seine Schlüsse zur umsatzsteuerlichen Organschaft aus der EuGH-Rechtsprechung in den verbundenen Rechts-sachen *Larentia + Minerva* und *Marenave Schifffahrts AG* gezogen: Demnach können Personengesellschaften sehr wohl als Organgesellschaften zu qualifizieren sein, eine umsatzsteuerliche Organschaft nur zwischen Schwestergesellschaften und zu einem Nichtunternehmer als Organträger scheiden dagegen aus.
- In einem weiteren Urteil hat der BFH entschieden, dass die Übertragung von Vermögen auf zwei Schwesterpersonengesellschaften nicht insgesamt als eine Geschäftsveräußerung im Ganzen angesehen werden könne.
- Die obige Rechtsprechung zur Qualifizierung einer Personengesellschaft als Organgesellschaft hat der BFH in einem späteren Urteil bestätigt. In diesem Nachfolgeurteil zur EuGH-Rechtsprechung in der Rechtssache *Larentia + Minerva* hat der BFH einer reinen Führungsholding nunmehr – vorbehaltlich umsatzsteuerfreier Ausgangsumsätze – grundsätzlich den vollen Vorsteuer-abzug zugestanden.
- Der BFH hat sich mit der Problematik der Abwicklung der Altfälle bei den Bauleistungen beschäftigt und einem Bauleistenden Aussetzung der Vollzie-hung hinsichtlich der nachträglichen Inanspruchnahme durch das Finanzamt als Steuerschuldner gewährt, nachdem sich der Leistungsempfänger (Bau-träger) auf die BFH-Rechtsprechung berufen hat, wonach er nicht Steuer-schuldner nach § 13b UStG ist, da er selbst keine Bauleistungen erbracht hat.
- Der BFH musste sich noch einmal mit der Frage auseinandersetzen bis wann der Verzicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 9 UStG ausgeübt wer-den kann. Das Gericht hat im Allgemeinen entschieden, dass die Option bis zur materiellen Bestandskraft möglich ist, im Besonderen zu Grundstücks-lieferungen festgestellt, dass eine solche Option nur „in dem“ notariell zu be-urkundenden Vertrag erklärt werden könne. Eine Vertragsergänzung oder -änderung ist nicht möglich.

# 1

März 2016

- In einem weiteren Urteil hat der BFH entschieden, dass einem Gründer einer GmbH ein Vorsteuerabzug aus (vergeblichen) Gründungskosten nicht zustehe.

Ferner stellen wir Ihnen folgende Verlautbarungen der Finanzverwaltung vor:

- Das BMF hat in einem Schreiben seine Auffassung zu umsatzsteuerlichen Aspekten gebrochener Transportvorgänge bei Zweierbeziehungen und bei Reihengeschäften kundgetan.
- Darüber hinaus hat das BMF seine Rechtsauffassung zur Übertragung von „Non-Performing-Loans“ an die aktuelle EuGH- und BFH-Rechtsprechung angepasst.
- In einem weiteren Schreiben stellt das BMF nunmehr klar, dass die Berichtigung eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG die Rückzahlung des zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags voraussetze.
- Ferner hat sich das BMF erneut zum Bestelleintritt in Leasingfällen geäußert und den erst Ende letzten Jahres diesbezüglich angepassten UStAE erneut geändert.
- Das BMF hat sich nun auch zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen aus den Rechtsänderungen bzgl. Betriebsveranstaltungen geäußert.
- Das BMF führt außerdem aus, dass Umsatzsteuer, die für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen gesondert in Rechnungen ausgewiesen wird, weil der Lieferer keinen ordnungsgemäßen Buch- und Belegnachweis führen kann, dann nicht als Vorsteuer abzugsfähig ist, wenn (dennoch) feststeht, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt sind.
- Die OFD Frankfurt a. M. hat ihre Verfügung zu Konsignationslagern aktualisiert und u. A. auch Bezug genommen auf die Rechtsprechung der Finanzgerichte, wonach eine Registrierung in Deutschland unter bestimmten Voraussetzungen nicht erforderlich sei.
- Die OFD Niedersachsen hat in zwei Verfügungen Beispiele angeführt, unter welchen Voraussetzungen Sachspenden mit einer Bemessungsgrundlage von EUR 0 angesetzt werden können.

Unter der Rubrik Blick ins Ausland informieren wir Sie über die erweiterten Anforderungen an die Fakturierungssoftware in Ungarn sowie die Meldeschwellen für Versandhandelsumsätze aufgrund der Absenkung dieses Werts in Frankreich.

# 1

März 2016

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

Wir wünschen Ihnen schöne Osterfeiertage.

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Joachim Strehle  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater



ppa. Andreas Masuch  
Steuerberater

**Inhalt**

<b>A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG .....</b>	<b>6</b>
A.1. Europäischer Rat – Durchbruch entschärft Krise .....	6
<b>B. AUS DER PRAXIS.....</b>	<b>6</b>
<b>C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN .....</b>	<b>6</b>
C.1. Entwicklung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft, BFH 02.12.2015 ....	6
C.2. Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Übertragung auf zwei Personengesellschaften, BFH 03.12.2015.....	8
C.3. Vorsteuerabzug einer Holding und umsatzsteuerrechtliche Organschaft, BFH 19.01.2016 .....	8
C.4. Aussetzung der Vollziehung in Bauträgerfällen – Vertrauensschutz für Bauleistende, BFH 27.01.2016 .....	10
C.5. Ausübung der Option zur Steuerpflicht bei Grundstücksgeschäften nur „in dem“ ursprünglichen notariellen Kaufvertrag möglich, BFH 21.10.2015 .....	11
C.6. Kein Vorsteuerabzug für Unternehmensgründer, BFH 11.11.2015 .....	13
<b>D. FINANZVERWALTUNG .....</b>	<b>14</b>
D.1. Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei gebrochenem Transport, BMF 07.12.2015 .....	14
D.2. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Erwerbs zahlungsgestörter Forderungen (sog. „Non-Performing-Loans“), BMF 02.12.2015 .....	15
D.3. Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags als Voraussetzungen für die Berichtigung eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG, BMF 07.10.2015 .....	18
D.4. Umsatzsteuerliche Behandlung des Bestelleintritts in Leasingfällen, BMF 02.03.2016.....	19
D.5. Umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen, BMF 14.10.2015.....	19
D.6. Vorsteuerabzug aus Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen, BMF 16.02.2016 .....	21

# 1

März 2016

D.7. Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern, OFD Frankfurt a. M. 15.12.2015 .....	22
D.8. Umsatzsteuerliche Behandlung der unentgeltlichen Wertabgabe von Sachspenden, OFD Niedersachsen 22.12.2015 und 09.02.2016 .....	24
<b>E. BLICK INS AUSLAND .....</b>	<b>25</b>
E.1. Ungarn: Erweiterte Anforderungen an Fakturierungssoftware ab 01.01.2016 .....	25
E.2. Frankreich senkt Lieferschwelle im Versandhandel (+ aktualisierte Übersicht der Schwellenwerte in allen EU-Mitgliedstaaten) .....	25

**A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG****A.1. Europäischer Rat – Durchbruch entschärft Krise**

Der Europäische Rat hat auf seiner Tagung in Brüssel am 17./18.03.2016 einen Durchbruch im Mehrwertsteuerrecht erzielt.

Neben dem Thema der Flüchtlingskrise, welches durch einen Tauschvertrag mit der Türkei zzgl. EUR 6 Mrd. Baraufgabe rasch abgearbeitet werden konnte, hat sich das Gremium mit der Frage der Umsatzbesteuerung von Damen-Hygieneartikeln beschäftigt.

Die Initiative der britischen Regierung unter dem Premier David Cameron zielte darauf ab, Damen-Hygieneartikel von der Umsatzbesteuerung auszunehmen, mithin den sog. Null-Steuersatz anzuwenden. Nach aktuellem Recht sieht das britische Umsatzsteuerrecht 5 % vor, die entsprechende Untergrenze, die vom europäischen Recht als Mindestsatz vorgegeben wird. Und der Premier hat Alle überzeugt.

Die Staats- und Regierungschefs begrüßten die Absicht der EU-Kommission, den EU-Mitgliedstaaten die Möglichkeit zu geben, den Mehrwertsteuersatz für Damen-Hygieneartikel auf Null zu setzen.

Eine offizielle Stellungnahme von deutscher Seite konnte vor Redaktionsschluss leider nicht mehr eingeholt werden. Eine diesbezügliche Umsetzung des gesetzgeberischen Wahlrechts ist allerdings für Deutschland eher nicht zu erwarten. Die deutschen Konsumentinnen werden wohl weiterhin 19 % entrichten müssen.

*Verfasser: WP/StB Joachim Strehle, München*

**B. AUS DER PRAXIS**

Entfällt in dieser Ausgabe.

**C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN****C.1. Entwicklung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft, BFH 02.12.2015**

Mit mehreren Urteilen vom 02.12.2015 hat der V. Senat des BFH eine Reihe von Rechtssachen zur umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden.

# 1

März 2016

Nach explizitem Gesetzeswortlaut und bisheriger Rechtsprechung musste eine Organgesellschaft stets eine juristische Person sein. Nachdem der EuGH am 16.07.2015 (Rs. C-108/14 *Larentia + Minerva* und C-109/14 *Marenave Schiffsfahrts AG*, vgl. USt Info 3/2014, Beitrag C.2.) noch offengelassen hat, ob dieser Wortlaut zu einschränkend formuliert ist, lässt der BFH (Urteil vom 02.12.2015, AZ: V R 25/13) nunmehr auch eine Organschaft mit eingegliederten Tochterpersonengesellschaften zu, wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Damit erweitert sich der Kreis der organschaftsfähigen Gesellschaften um eine erhebliche Anzahl insbesondere an GmbH & Co KGs im Unternehmensverbund, welche häufig gerade zum Zwecke der Vermeidung einer umsatzsteuerlichen Organschaft bzw. deren haftungsrechtlichen Folgen als Personengesellschaft gegründet wurden.

In einem weiteren Verfahren hält der BFH (Urteil vom 02.12.2015, AZ: V R 15/14) dagegen daran fest, dass die Organschaft eine eigene Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft voraussetze und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der beteiligten Gesellschaften bestehen müsse. Damit bleibt es beim Erfordernis einer Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger im Rahmen eines Ober-/Unterordnungsverhältnisses. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, die Organschaft aus Gründen des Unionsrechts auf lediglich eng miteinander verbundene Personen zu erweitern. Eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften ist somit nach deutschem Recht weiterhin nicht möglich, sofern die jeweilige Muttergesellschaft (z. B. als Nichtunternehmer) nicht selbst die Voraussetzung als Organträgerin erfüllt.

Ebenso weiterhin nicht möglich ist nach deutschem Recht ein Organschaftsverhältnis zu einer nicht unternehmerischen Gesellschaft. Im konkreten Urteilsfall (BFH vom 02.12.2015, AZ: V R 67/14) konnte eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, daher die Vorteile der Organschaft durch eine Nichtbesteuerung der von den Tochtergesellschaften bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen.

Insbesondere die Entscheidung zur Eingliederungsfähigkeit von Personengesellschaften bietet erhebliche Chancen für Steuerpflichtige, soweit die erhobene Umsatzsteuer in der Vergangenheit oder in der Zukunft zu Belastungen (infolge eingeschränktem Vorsteuerabzugsrecht, formaler Rechnungsmängel oder festgesetzten Zinsen gemäß § 233a AO) geführt hat oder führen wird. Die Anwendungsregelungen der Finanzverwaltung werden mit Spannung erwartet.

Verfasser: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg

**C.2. Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Übertragung auf zwei Personengesellschaften, BFH 03.12.2015**

Als Konsequenz der Rechtsprechung zum Ausschluss eines Organkreises zwischen Schwestergesellschaften (vgl. Beitrag C.1.) hat der BFH (Urteil vom 03.12.2015, AZ: V R 36/13) ergänzend geurteilt, dass ein Unternehmer, der sein Unternehmen auf zwei Personengesellschaften (eine Betriebs- und eine Besitzgesellschaft) überträgt, keine zusammengefasste nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) ausführe, da es sich umsatzsteuerlich um zwei getrennt zu beurteilende Veräußerungsvorgänge handele, hinsichtlich derer auch die Voraussetzungen einer GiG jeweils getrennt zu beurteilen seien. Im Urteilsfall war (nur) die Übertragung auf die Betriebsgesellschaft als GiG zu beurteilen, da diese die Unternehmenstätigkeit fortsetzt und ihr das Anlagevermögen von der Besitzgesellschaft unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde.

*Verfasser: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg*

**C.3. Vorsteuerabzug einer Holding und umsatzsteuerrechtliche Organschaft, BFH 19.01.2016**

Der BFH hat mit Urteil vom 19.01.2016 (AZ: XI R 38/12) im Anschluss an das EuGH-Urteil vom 18.07.2015 in den verbundenen Rechtssachen C-108/14 *Larentia + Minerva* und C-109/14 *Marenave Schiffahrts AG* (vgl. USt Info 3/2014, Beitrag C.2.) mehrere Rechtsfragen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft geklärt.

**Vorsteuerabzug einer Führungsholding**

Im Streitfall erbrachte die Klägerin, eine Holding, an ihre Tochter-Personengesellschaften in der Rechtsform der GmbH & Co. KG entgeltliche administrative und kaufmännische Dienstleistungen. Daneben legte sie u. A. Kapital verzinslich bei einer Bank an. Zur Finanzierung ihrer Geschäftstätigkeit und des Erwerbs der Anteile an den Tochtergesellschaften bezog die Klägerin ihrerseits Dienstleistungen von anderen Unternehmen (wie z. B. die Erstellung eines Ausgabeprospekts und Rechtsberatungsleistungen). Die Klägerin begehrte für die auf die Dienstleistungen entfallende Umsatzsteuer den vollen Vorsteuerabzug.

Der BFH hat basierend auf der o. g. EuGH-Rechtsprechung entschieden, dass der Klägerin für Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an diesen Tochtergesellschaften stehen, grundsätzlich der volle Vorsteuerabzug zu gewähren sei. Allerdings sei die verzinsliche Anlage eines Teils des eingeworbenen Kapitals bei einer Bank ein umsatzsteuerfreier Umsatz, so dass die mit der Kapitalanlage in Zusammenhang stehende Vorsteuer (anteilig) nicht abziehbar sei. Auf die erforderliche Vorsteueraufteilung kann auch nicht aufgrund der Vereinfachungsregelung des § 43 UStDV verzichtet werden, weil

# 1

März 2016

die verzinsliche Anlage von Kapital zur Haupttätigkeit der Klägerin gehöre. Der BFH hat die Sache deshalb an das FG Hamburg zurückverwiesen.

### **Umsatzsteuerrechtliche Organschaft**

Ein zweiter Schwerpunkt der Entscheidung ist die Frage, ob eine GmbH & Co. KG im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft Organgesellschaft sein kann. Besteht eine Organschaft, sind die im Inland gelegenen Unternehmensteile des Organträgers und seiner Organgesellschaften als ein Unternehmen zu behandeln und der Organträger wird Steuerschuldner für alle Leistungen, die der Organkreis gegenüber Dritten erbringt. Liegt eine Organschaft vor, wirkt sich dies deshalb auf die Höhe der gegenüber dem Organträger festzusetzenden Umsatzsteuer aus.

Voraussetzung hierfür ist nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG, dass eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist, was nach bisherigen deutschem Verständnis ein Verhältnis der Unterordnung der Organgesellschaft unter den Organträger voraussetzt.

Im Anschluss an das o. g. EuGH-Urteil ist der BFH zu dem Ergebnis gelangt, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG jedenfalls insoweit unionsrechtswidrig sei, als die Vorschrift vorsieht, dass eine GmbH & Co. KG allein aufgrund ihrer Rechtsform nicht Organgesellschaft sein kann. Dieser Ausschluss sei weder zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder Verhaltensweisen noch zur Vermeidung von Steuerhinterziehung oder -umgehung erforderlich und angemessen. Weiter hat der BFH entschieden, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG richtlinienkonform dahingehend ausgelegt werden könne, dass der Begriff „juristische Person“ auch eine GmbH & Co. KG umfasst. Er knüpft dabei an Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts an, die dieselbe Auslegung in anderem Zusammenhang bereits ebenfalls vorgenommen haben.

Ob das weitere Erfordernis des § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG, dass die Organgesellschaft nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein muss, mit Unionsrecht vereinbar ist, ließ der XI. Senat des BFH aufgrund fehlender tatsächlicher Feststellungen des FG offen. Der V. Senat des BFH hat dazu mit Urteil vom 02.12.2015 (AZ: V R 15/14, vgl. Beitrag C.2.) bereits die Auffassung vertreten, es sei weiter daran festzuhalten, dass der Organträger über die Mehrheit der Stimmrechte bei der Organgesellschaft verfügen müsse und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der Organgesellschaft bestehen müsse.

### **Praxishinweis:**

Insbesondere die Ausführungen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding sind zu begrüßen. Während der BFH in seiner Vorlage an den EuGH noch davon

# 1

März 2016

ausging, dass eine Holdinggesellschaft per se nur zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigt sei, gesteht er einer reinen Führungsholding nun den – vorbehaltlich umsatzsteuerfreier Ausgangsumsätze wie im Streitfall aus Bankzinsen – vollen Vorsteuerabzug zu. Offensichtlich wird auch kein Nachweis dafür verlangt, dass die Eingangsleistungen tatsächlich kalkulatorisch in die Preisfindung der Ausgangsumsätze einfließen, so wie es die Finanzämter in der Praxis verstärkt fordern.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

#### **C.4. Aussetzung der Vollziehung in Bauträgerfällen – Vertrauenschutz für Bauleistende, BFH 27.01.2016**

In seinem Beschluss vom 27.01.2016 (AZ: V B 87/15) hat der BFH in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes entschieden, dass einer Nachforderung von Umsatzsteuer bei einem Bauleistenden Vertrauenschutzgesichtspunkte entgegen stehen können, wenn dieser entsprechend der früheren Finanzverwaltungsauffassung von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG (Reverse-Charge-Verfahren) ausgegangen ist. Daher hat der BFH dem Bauleistenden bezüglich der vom Finanzamt nachgeforderten Umsatzsteuer entgegen der Vorinstanz (FG Düsseldorf vom 03.09.2015, AZ: 1 V 1659/15 A(U)) die Aussetzung der Vollziehung gewährt.

Der Antragsteller erbrachte in den Streitjahren (2011 bis 2013) Bauleistungen an einen Bauträger und rechnete ihm gegenüber unter Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG ohne Ausweis von Umsatzsteuer ab. Nach Veröffentlichung des Urteils des BFH vom 22.08.2013 (AZ: V R 37/10) forderte der Bauträger die auf die Bauleistungen entfallende Umsatzsteuer für die Streitjahre vom Finanzamt mit der Begründung zurück, er sei nicht Steuerschuldner der Umsatzsteuer. Daraufhin forderte die Finanzverwaltung von dem Antragsteller die entsprechende Umsatzsteuer. Hiergegen legte der Antragsteller Einspruch ein und beantragte zugleich die Aussetzung der Vollziehung (AdV). Diese lehnte das Finanzamt ab. Der beim FG Düsseldorf gestellte Antrag auf AdV hatte keinen Erfolg.

Der BFH gab der Beschwerde des Antragstellers statt. Es bestünden ernstliche Zweifel, ob der Antragsteller den Steuerbetrag für die an den Bauträger erbrachten Leistungen im Streitzeitraum schuldet.

Zwar sei der Antragsteller nach der Rechtsprechung des BFH vom 22.08.2013 gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG Schuldner der Umsatzsteuer für die an den Bauträger erbrachten Leistungen. Allerdings bestünden – aufgrund des BFH-Beschlusses vom 17.12.2015 – zum einen ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG. Zum anderen sei es ernstlich zweifelhaft, ob unter Berücksichtigung der Grundsätze der Rechtssicherheit, des Vertrauenschutzes und von Treu und Glauben der festgesetzte Steueranspruch

# 1

März 2016

besteht. Er könnte bereits für den gesamten Streitzeitraum (2011 bis 2013) entfallen sein. Der BFH führt aus, dass unter entsprechender Anwendung des § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG aufgrund der Verwaltungsanweisung in Abschn. 13b.3. Abs. 10 UStAE eine Uneinbringlichkeit des Steuerbetrages vorliegen könnte. Hieraus folgert der BFH, dass der Antragsteller die an den Bauträger erbrachte Leistungen erst dann zu versteuern habe, wenn er den darauf entfallenden Umsatzsteuerbetrag vereinnahmt.

Zu erheblichen Steuerausfällen käme es – so der BFH – bei entsprechender Anwendung des § 17 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1 UStG in diesem Fall nicht. Die aufgrund der Verwaltungsanweisung angenommene Steuerschuld des Leistungsempfängers dürfte entsprechend § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG erst aufgrund einer Zahlung des Steuerbetrages durch den Leistungsempfänger an den Leistenden entfallen.

***Praxishinweis:***

Die Entscheidung des V. Senats des BFH ist – auch wenn sie lediglich im einstweiligen Rechtsschutzverfahren ergangen ist – durchaus bemerkenswert. Es bleibt aber abzuwarten, ob die Gerichte auch im Hauptsacheverfahren zu dem Ergebnis gelangen, dass Vertrauensschutzgesichtspunkte nach § 176 Abs. 2 AO gegen eine Inanspruchnahme des Bauleistenden sprechen. In diesem Fall würde das sich hieraus ergebene umsatzsteuerliche Ausfallrisiko (aus Umsätzen bis zum 14.02.2014) im Ergebnis vom Fiskus und damit dem deutschen Steuerzahler getragen werden.

Insbesondere wird – wie bereits der XI. Senat des BFH im Beschluss vom 17.12.2015 (AZ: XI B 84/15) dargestellt hat – entscheidend sein, wie sich der BFH im Hauptsacheverfahren zu der Frage positionieren wird, ob das Vertrauensschutzkonzept des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG den verfassungsrechtlichen und europarechtlichen Vorgaben genügt, wenn dem Bauleistenden kein Vermögensschaden droht, d. h. wenn er dem Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nachberechnen und dem Finanzamt den zivilrechtlichen Anspruch abtreten kann.

*Verfasser: RA/StB Thomas Dennisen, Köln*

**C.5. Ausübung der Option zur Steuerpflicht bei Grundstücksgeschäften nur „in dem“ ursprünglichen notariellen Kaufvertrag möglich, BFH 21.10.2015**

Es wurde bereits mehrfach über das „hin und her“ bei der Frage einer zeitlichen Beschränkung bei der Ausübung der Option zur Steuerpflicht bzw. der Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung berichtet, zuletzt in der USt Info 2/2015, Beitrag D.5. Nun musste sich der BFH neuerlich mit dieser Thematik beim Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung einer Grundstückslieferung befassen (BFH vom 21.10.2015, AZ: XI R 40/13). Dabei hat er entschieden, dass der

# 1

März 2016

Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks (außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens) nur „in dem“ dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden könne. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung sei auch dann unwirksam, wenn er notariell beurkundet wird.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) erwarb in 2003 ein Grundstück und verpachtete es umsatzsteuerpflichtig an seine Organgesellschaft, die es ihrerseits zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendete. Die beim Grundstückserwerb in Rechnung gestellte und gezahlte Umsatzsteuer zog der Kläger als Vorsteuer ab. In 2009 veräußerte der Kläger das Grundstück. Die Veräußerung wurde hierbei als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen behandelt. Ein – hilfsweiser – Verzicht auf die Steuerbefreiung wurde in dem zu Grunde liegenden Kaufvertrag nicht erklärt. Auf richterlichen Hinweis änderte der Kläger in 2013 den ursprünglichen Kaufvertrag mit notariell beurkundeter Neufassung und verzichtete ausdrücklich auf die Steuerbefreiung. Das FG Niedersachsen (AZ: 16 K 286/12) ließ die nachfolgende Neufassung des ursprünglichen Kaufvertrages und damit die nachträgliche Ausübung des Optionsrechts zur Umsatzsteuer zu. Der BFH versagte hingegen in der zugrundeliegenden Entscheidung eine nachträgliche Ausübung des Optionsrechts und legte § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG dahingehend aus, dass es sich hierbei nicht ausschließlich um eine reine Formvorschrift mit einer Beurkundungspflicht nach § 311b Abs. 1 Satz 1 BGB handele.

Der BFH begründete seine Entscheidung unter Anderem damit, dass nach dem Wortlaut der Vorschrift des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG der Verzicht auf die Steuerbefreiung nur „in dem“ der Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden könne. Eine nachträgliche Option im Rahmen einer notariell beurkundeten Vertragsergänzung oder -änderung sei gemäß § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nicht vorgesehen. Der Zeitpunkt, zu dem der ursprünglich notariell zu beurkundenden Vertrag abgeschlossen wird, sei somit auch der letztmögliche Zeitpunkt für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung.

#### **Praxishinweis:**

Für die Praxis ergibt sich, dass diese neue Rechtsprechung des BFH zu einem umsatzsteuerrechtlichen Handlungsbedarf führt. Im Hinblick auf die Grundstücksveräußerung müssen bereits im Vorfeld des Vertragsschlusses die Umsatzsteuerklauseln – je nach konkreter Fallkonstellation – analysiert und entsprechend gewürdigt werden. Darüber hinaus empfiehlt es sich – in Zweifelsfällen – von der Möglichkeit einer hilfsweisen Option zur Steuerpflicht im Rahmen des ursprünglichen Kaufvertrages Gebrauch zu machen.

Diese Einschränkungen gelten jedoch nicht für andere optionsfähige Umsätze. Für Vermietungs- und Verpachtungsumsätze existieren beispielweise keine entsprechenden Regelungen.

Insofern bestätigt der BFH hierdurch auch seine Auffassung zur Wirksamkeit und zum Widerruf der Option (vgl. BFH-Urteile vom 19.12.2013, AZ: V R 6/12 und V R 7/12, vgl. USt Info 4/2014, Beitrag C.2.) und legt der Unwirksamkeit der Option zur Steuerpflicht bei Grundstücksgeschäften ausschließlich ein materielles und kein zeitliches Versäumnis zu Grunde.

*Verfasser: Christian Vanino, München*

### **C.6. Kein Vorsteuerabzug für Unternehmensgründer, BFH 11.11.2015**

Der Gesellschafter einer erst noch zu gründenden GmbH ist im Hinblick auf eine beabsichtigte Unternebenstätigkeit der GmbH grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wie der BFH mit Urteil vom 11.11.2015 (AZ: V R 8/15) entschieden hat.

Im Streitfall ging es um einen Arbeitnehmer (Kläger), der über eine von ihm zu gründende GmbH eine unternehmerische Tätigkeit aufnehmen wollte. Die GmbH sollte die Betriebsmittel einer anderen Firma im Rahmen eines Unternehmenskaufs erwerben. Der Kläger wurde hierfür durch eine Unternehmensberatung für Existenzgründer und einen Rechtsanwalt beraten. GmbH-Gründung und Unternehmenskauf unterblieben. Der Kläger ging gleichwohl davon aus, dass er zum Vorsteuerabzug nach § 15 UStG berechtigt sei.

Während das Finanzgericht dem folgte, verneinte der BFH den Anspruch auf Vorsteuerabzug. Maßgeblich hierfür sei die rechtliche Eigenständigkeit der GmbH. So wäre der Kläger zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen, wenn er beabsichtigt hätte, das Unternehmen selbst zu kaufen, um es als Einzelunternehmer zu betreiben. Dies gelte auch für den Fall einer erfolglosen Unternehmensgründung.

Als Gesellschafter einer – noch zu gründenden – GmbH bestehe für den Kläger allerdings kein Recht auf Vorsteuerabzug. Zwar könne auch ein Gesellschafter den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, wenn er Vermögensgegenstände erwirbt, um diese auf die GmbH zu übertragen (Investitionsumsatz). Daher komme ein Vorsteuerabzug z. B. dann in Betracht, wenn er ein Grundstück erwirbt und dann in die GmbH einlegt. Demgegenüber seien die im Streitfall vom Kläger bezogenen Beratungsleistungen nicht übertragungsfähig, so dass ein Vorsteuerabzug ausscheide.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

# 1

März 2016

## D. FINANZVERWALTUNG

### D.1. Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen bei gebrochenem Transport, BMF 07.12.2015

Das BMF hat mit Schreiben vom 07.12.2015 seine Auffassung zu umsatzsteuerlichen Aspekten gebrochener Transportvorgänge kundgetan. Bei einem gebrochenen Transport versendet oder befördert eine der am Liefervorgang beteiligten Parteien den Liefergegenstand bis zu einem Übergabeort, von dem aus eine andere beteiligte Partei den Weitertransport zum Bestimmungsort übernimmt.

#### Zweierbeziehung

Nach herrschender Meinung sowie der bisher erkennbaren Auffassung der Finanzverwaltung ist ein gebrochener Transport bei Liefervorgängen mit zwei Beteiligten unproblematisch für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen sowie innergemeinschaftlichen Lieferungen, d. h. die Steuerbefreiung ist unter den gesetzlichen Voraussetzungen (§§ 6, 6a UStG) gegeben, unabhängig davon, ob einer der Beteiligten den Transport des Liefergegenstandes durchgehend bis zum Bestimmungsort übernimmt oder aber die Beteiligten den Transport untereinander teilen.

Mit dem jetzt veröffentlichten Schreiben formuliert das BMF jedoch zusätzliche Anforderungen an die Steuerbefreiung:

- Der Abnehmer müsse zu Beginn des Transports feststehen.
- Der Lieferer müsse nachweisen, dass
  - zwischen der Lieferung des Gegenstandes und seiner Beförderung/Versendung ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang besteht sowie
  - ein kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung gegeben ist.

„Zeitlicher und sachlicher Zusammenhang“ sowie „kontinuierlicher Vorgang der Warenbewegung“ sind unbestimmte Rechtsbegriffe. Außerdem ist es unklar, inwiefern sich diese beiden Kriterien voneinander unterscheiden. Bei der Erfüllung dieser Voraussetzungen öffnet sich in der Praxis ein erheblicher Interpretationsspielraum.

Das BMF stellt allerdings klar, dass rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die lediglich dem Transportvorgang geschuldet sind (z. B. Umladen auf ein anderes Transportmittel, Zwischenstopp beim Spediteur) nicht zu einem gebrochenen Transport im hier relevanten Sinne führen und damit unbeachtlich seien.

# 1

März 2016

## Reihengeschäfte

Darüber hinaus nimmt das BMF zur Bedeutung gebrochener Transportvorgänge im Rahmen von Reihengeschäften Stellung. Hierbei hält das BMF an der bisherigen Verwaltungsauffassung fest, wonach ein Reihengeschäft nicht vorliegen könne, wenn am Transport des Liefergegenstandes mehrere Unternehmer beteiligt sind. Hier fehle es an der für das Reihengeschäft erforderlichen Unmittelbarkeit der Warenbewegung (vgl. auch Abschn. 3.14 Abs. 4 Satz 1 UStAE). In solchen Fällen spalte sich der Liefervorgang in mehrere hintereinandergeschaltete Einzellieferungen auf, die getrennt zu beurteilen seien.

Diese Auffassung steht jedoch womöglich nicht im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH und des BFH (EuGH-Urteil vom 27.09.2012, Rs. C-587/10 VSTR, vgl. USt Info 5/2012, Beitrag C.1., sowie BFH-Urteil vom 25.02.2015, AZ: XI R 15/14, vgl. USt Info 2/2015, Beitrag C.2.).

Für gebrochene Transporte bei Reihengeschäften erlässt das BMF jedoch eine Vereinfachungsregelung. Diese gilt für Liefervorgänge, bei denen der erste beteiligte Unternehmer den Liefergegenstand aus dem EU-Mitgliedstaat, in dem der Transport beginnt, nur zum Zweck der Verschiffung ins Drittlandsgebiet nach Deutschland befördert oder versendet hat. In solchen Fällen wird es trotz der Unterbrechung des Transportes in Deutschland nicht beanstandet, den Vorgang als Reihengeschäft anzusehen, wenn der Unternehmer nachweist, dass der Liefervorgang im Abgangs-EU-Mitgliedstaat als Reihengeschäft behandelt wird.

Die bisher bereits bestehende Vereinfachungsregelung bezüglich der Zuordnung der bewegten Lieferung im Rahmen von Reihengeschäften nach den von der deutschen Auffassung abweichenden Regelungen eines anderen EU-Mitgliedstaat bleibt erhalten (Abschn. 3.14 Abs. 19 Satz 1 UStAE).

*Verfasser: StB Daniel Brunner, München*

## D.2. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Erwerbs zahlungsgefährdeter Forderungen (sog. „Non-Performing-Loans“), BMF 02.12.2015

In der Vergangenheit bestand Unsicherheit, wie Forderungsverkäufe und -einzüge umsatzsteuerlich zu behandeln sind. Die Finanzverwaltung hatte für das sog. echte Factoring (Forderungsverkauf mit Übernahme sowohl des Forderungseinzugs als auch des Ausfallrisikos) mit Bezug auf das EuGH-Urteil vom 26.06.2003 (Rs. C-305/01 MKG) die Auffassung vertreten, dass der Forderungsverkäufer keine Leistung an den Forderungskäufer erbringe. Dagegen liege der wirtschaftliche Gehalt der Leistung des Forderungskäufers im Wesentlichen im Einzug von Forderungen. Diese Tätigkeit sei in der Regel als unternehmerisch

# 1

März 2016

einzuordnen und grundsätzlich steuerpflichtig (Abschn. 2.4 Abs. 1 und Abs. 3 UStAE).

Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird die Bemessungsgrundlage für diese Forderungseinzugsleistung – zumindest für nicht zahlungsgestörte Forderungen (sog. „Performing-Loans“) – anhand der Differenz zwischen dem Nennwert der dem Forderungskäufer veräußerten Forderung und dem Betrag, den der Forderungskäufer dem Forderungsverkäufer als Preis für diese Forderung zahlt (abzüglich der in dem Differenzbetrag enthaltenen Umsatzsteuer), ermittelt (Abschn. 2.4 Abs. 6 UStAE).

Ist eine Forderung notleidend bzw. zahlungsgestört (und damit im Wert gemindert, sog. „Non-Performing-Loans“), kann die vorstehend dargestellte Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu umsatzsteuerlich inkonsistenten Ergebnissen führen. Die Finanzverwaltung sah bislang eine Forderung insbesondere dann als zahlungsgestört an, wenn sie, soweit sie fällig ist, ganz oder zu einem nicht nur geringfügigen Teil seit mehr als sechs Monaten nicht ausgeglichen wurde oder die Voraussetzungen für die Kündigung des Kreditvertrags erfüllt sind (Abschn. 2.4 Abs. 7 UStAE a. F.).

Die Schwierigkeit bei der Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen beim Verkauf von Non-Performing-Loans liegt darin begründet, dass der Forderungskäufer die Forderung i. d. R. zu einem (ggf. erheblich) unter dem Nennwert liegenden Preis erwirbt, welcher der tatsächlichen Werthaltigkeit der Forderung entspricht. Würde die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für den Verkauf der Non-Performing-Loans analog zur Berechnung für Performing-Loans ermittelt, würde damit das umsatzsteuerliche Entgelt für die Forderungseinzugsleistung des Forderungskäufers überproportional bewertet.

Zwar hatte die Finanzverwaltung diese Thematik im Grundsatz erkannt und für zahlungsgestörte Forderungen einen kalkulatorischen Abschlag (unter Berücksichtigung der tatsächlichen Werthaltigkeit der Forderung) vorgesehen (Abschn. 2.4 Abs. 8 UStAE a. F.), in der Praxis führte aber insbesondere die Berechnung des Abschlags häufig zu Problemen und unterschiedlichen Beurteilungen.

Darüber hinaus wurde häufig die als zu eng angesehene Definition der zahlungsgestörten Forderung kritisiert. Hintergrund hierfür ist, dass eine Forderung auch außerhalb der engen Definition der Finanzverwaltung deutlich ihre Werthaltigkeit einbüßen kann, (z. B. inflationsbedingt oder aufgrund einer drohenden Bonitätsverschlechterung des Forderungsschuldners). Nach Auffassung der Finanzverwaltung wäre auch in diesem Fall die Bemessungsgrundlage analog zu Performing-Loans zu ermitteln, obwohl der Forderungskaufpreis ggf. signifikant unter dem Nennwert der Forderung liegt. Im Ergebnis steigt so das kalkulatorische Entgelt für die Einziehungsleistung, ohne das sich der Leistungsinhalt ändert.

# 1

März 2016

Vor dem Hintergrund des EuGH-Urteils vom 27.10.2011 (Rs. C-93/10 GFKL, vgl. USt Info 1/2012, Beitrag C.3.) und der nachfolgenden BFH-Urteile vom 26.01.2012 (AZ: V R 18/08, vgl. USt Info 1/2012, Beitrag C.3.) sowie vom 04.07.2013 (AZ: V R 8/10, vgl. USt Info 3/2014, Beitrag C.6.) hat die Finanzverwaltung nun ihre Auffassung zumindest teilweise angepasst (BMF-Schreiben vom 02.12.2015) und die Änderungen in den UStAE übernommen.

Demnach liege der Leistungsschwerpunkt bei dem Verkauf bzw. der Übertragung einer zahlungsgestörten Forderung nicht (mehr) in der Einziehung der Forderung, sondern in der Übernahme des wirtschaftlichen Risikos durch den Erwerber. Der Forderungserwerber übe daher keine wirtschaftliche Tätigkeit aus. Da somit keine umsatzsteuerbare Leistung des Forderungskäufers mehr gegeben sei, entfalle auch die Ermittlung einer umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage. Dies gelte auch dann, wenn der Erwerber den Verkäufer von der weiteren Verwaltung und Vollstreckung der Forderung entlastet.

Während die Finanzverwaltung mit der Neuauslegung der Leistungsbeziehung bei zahlungsgestörten Forderungen eine grundsätzliche Kehrtwende vollzogen hat, wurde die Definition der zahlungsgestörten Forderungen nur leicht angepasst. Im Wesentlichen wurde der Zeitraum der Nichtbedienung der Forderung von 180 auf 90 Tage halbiert.

Für vor dem 01.07.2016 ausgeführte Forderungsübertragungen wird von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn die Beteiligten – z. B. zur Sicherung des eigenen Vorsteuerabzugs – weiterhin die alte Rechtlage anwenden. Für regelmäßige Übertragungen, die auf Basis eines vor diesem Datum abgeschlossenen Kaufvertrags vor dem Jahr 2019 ausgeführt werden, gilt dies grundsätzlich entsprechend.

***Praxishinweis:***

In der Praxis sollten sich die Beteiligten vor einer Übertragung einer nicht (vollständig) werthaltigen Forderung darüber vergewissern, ob die Forderung auch nach der Definition des BMF-Schreibens „zahlungsgestört“ ist. Ist dies nicht der Fall, sollte – soweit für die Beteiligten z. B. aufgrund einer Vorsteuerabzugsbeschränkung vorteilhaft – vor einem Verkauf mit abgestimmt werden, ob aufgrund des jeweils vorliegenden Sachverhalts dennoch eine Anwendung der Grundsätze des neuen BMF-Schreibens geboten und zulässig ist.

*Verfasser: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a.M./Hamburg  
StB Christoph Schlier, Köln*

**D.3. Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags als Voraussetzungen für die Berichtigung eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG, BMF 07.10.2015**

Mit dem Schreiben vom 07.10.2015 hat das BMF die Voraussetzungen für die Berichtigung eines unrichtigen bzw. eines unberechtigten Steuerausweises gemäß § 14c UStG erläutert und den UStAE unter Hinweis auf das Urteil des BFH vom 18.09.2008 (AZ: V R 56/06) und die Rechtsprechung zur Sollbesteuerung des EuGH entsprechend angepasst.

Weist der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als der leistende Unternehmer nach den Vorschriften des UStG für die zugrunde liegende Leistung schuldet, schuldet der leistende Unternehmer gemäß § 14c Abs. 1 UStG auch den Mehrbetrag. Berichtet der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, soll lt. BMF für die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags gegenüber der Finanzverwaltung grundsätzlich Voraussetzung sein, dass der Mehrbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt worden ist.

Diese Voraussetzung für die Berichtigung eines unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweises wird aus dem BFH-Urteil vom 18.09.2008 (AZ: V R 56/06) abgeleitet, in dem der BFH entschieden hatte, dass sich in Fällen, in denen der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die vollständige oder teilweise Rückzahlung des bereits entrichteten Entgelts vereinbaren, die Bemessungsgrundlage i. S. d. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG nur mindere, wenn das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird und die Berichtigung erst für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen sei, in dem die Rückzahlung tatsächlich stattgefunden hat. Im Wesentlichen beruht diese Rechtsprechung darauf, dass unter Beachtung der Rechtsprechung des EuGH bei einer Besteuerung nach vereinbarten Entgelten die Solleinnahme zunächst die Bemessungsgrundlage bilde, für eine Sollbesteuerung aber kein Raum bleibe, soweit der leistende Unternehmer das Entgelt vereinnahmt hat. Hat der Unternehmer ein Entgelt bereits vereinnahmt, ändere sich die Bemessungsgrundlage nicht nur durch bloße Vereinbarung einer Entgeltsminderung, sondern nur durch tatsächliche Rückzahlung des vereinnahmten Entgelts. Diese Grundsätze übernimmt nun die Finanzverwaltung auch im Zusammenhang mit der Berichtigung von unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer i. S. v. § 14c Abs. 1 UStG.

In Fällen eines unberechtigten Steuerausweises soll die Berichtigung des geschuldeten Betrags lt. BMF jedoch wie bisher nach § 14c Abs. 2 Satz 3 bis 5 UStG erfolgen. Anstelle einer Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags komme es daher auf die Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens an.

# 1

März 2016

Die Finanzverwaltung hat nunmehr die betroffenen Abschnitte 14c.1 Abs. 5, 14c.2 Abs. 3 und 17.1 Abs. 10 UStAE angepasst.

***Praxishinweis:***

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 07.10.2015 sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

*Verfasserin: Borislava Ivanova, München*

**D.4. Umsatzsteuerliche Behandlung des Bestelleintritts in Leasingfällen, BMF 02.03.2016**

In der USt Info 3/2015 (Beitrag D.4.) hatten wir ausführlich über die umsatzsteuerliche Behandlung des Bestelleintritts in Leasingfällen nach Erlass des BMF-Schreibens vom 31.08.2015 berichtet. Nun hat das BMF in einem neuerlichen Schreiben vom 02.03.2016 den mit dem zuvor genannten Schreiben eingefügten Abschn. 3.5 Abs. 7a Nr. 2 Satz 3 UStAE geändert. Demnach gilt folgendes:

*„<sup>1</sup>Tritt dagegen das Leasing-Unternehmen in den Kaufvertrag ein, nachdem der Kunde bereits die Verfügungsmacht über den Leasing-Gegenstand erhalten hat (sog. nachträglicher Bestelleintritt), liegt eine Lieferung des Lieferanten an den Kunden vor. <sup>2</sup>Diese wird durch den Bestelleintritt des Leasing-Unternehmens nicht nach § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG rückgängig gemacht. <sup>3</sup>Bei dem anschließenden Leasing-Verhältnis zwischen dem Kunden und dem Leasing-Unternehmen handelt es sich um ein sale-and-lease-back-Geschäft, das nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalls entweder als Lieferung des Kunden an das Leasing-Unternehmen („sale“) mit anschließender sonstiger Leistung des Leasing-Unternehmens an den Kunden („lease-back“) oder insgesamt als Kreditgewährung des Leasing-Unternehmens an den Kunden zu beurteilen ist (vgl. Absatz 7). <sup>4</sup>Zwischen dem Lieferanten und dem Leasing-Unternehmen liegt dagegen keine umsatzsteuerlich relevante Leistung vor. <sup>5</sup>Eine nur im Innenverhältnis zwischen dem Lieferanten und dem Leasing-Unternehmen bestehende Rahmenvereinbarung zur Absatzfinanzierung hat im Regelfall keine Auswirkungen auf die umsatzsteuerlichen Lieferbeziehungen.“*

***Praxishinweis:***

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

**D.5. Umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen, BMF 14.10.2015**

Die Besteuerung von Zuwendungen an Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen wurde mit dem Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom

# 1

März 2016

22.12.2014 gesetzlich geregelt. Eine wesentliche Änderung dabei ist, dass die lohnsteuerliche Freigrenze i. H. v. EUR 110 (inklusive Umsatzsteuer) zu einem lohnsteuerlichen Freibetrag i. H. v. EUR 110 (inklusive Umsatzsteuer) geändert wurde. Die gesetzlichen Änderungen haben grundsätzlich keine Auswirkungen für die umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen.

Mit Schreiben vom 14.10.2015 nahm das BMF erstmals zur Behandlung von Betriebsveranstaltungen auf Basis der seit dem 01.01.2015 geltenden Regelungen Stellung.

Der Begriff der Betriebsveranstaltung wurde durch obiges Schreiben klargestellt. Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter und müssen allen Betriebsangehörigen zur Teilnahme offenstehen. Klargestellt wurde, dass sowohl Mitarbeiter von verbundenen Unternehmen als auch Leiharbeitskräfte zu dem Teilnehmerkreis der Betriebsangehörigen gezählt werden können. Betriebsveranstaltungen können unter anderem Weihnachtsfeiern, Betriebsausflüge oder Jubiläumsfeiern sein.

Für die steuerliche Beurteilung ist es unerheblich, wer die Betriebsveranstaltung durchführt (z. B. Arbeitgeber, Betriebsrat oder Personalrat). Des weiteren wurde mit Schreiben vom 14.10.2015 klargestellt, dass sowohl die Ehrung einzelner Jubilare oder Arbeitnehmer als auch ein sog. Arbeitsessen gemäß R 19.6 Abs. 2 LStR keine Betriebsveranstaltung darstellt.

Für Mitarbeiter von konzernangehörigen Unternehmen und Leiharbeitskräfte gilt, dass der Freibetrag i. H. v. EUR 110 (inklusive Umsatzsteuer) ausgeschöpft werden kann, sofern dieser noch nicht bei dem jeweiligen Arbeitgeber des Mitarbeiters genutzt wurde. Ein kontinuierlicher Austausch zwischen den Arbeitgebern ist hier zwingend erforderlich und bedarf der Implementierung unternehmensübergreifender Abstimmprozesse.

In die Bemessungsgrundlage für den Freibetrag sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers einzubeziehen. Kosten für den äußeren Rahmen, wie bspw. Kosten für die Raummiete, die Beleuchtung sowie für den Eventmanager als auch Kosten für Sanitäter, Stornogebühren und Trinkgelder sind zwingend in den Freibetrag einzubeziehen. Geschenke bis zu einem Gesamtwert von EUR 60 (inklusive Umsatzsteuer) sind bei der Berechnung des EUR 110 Freibetrags zu berücksichtigen. Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers gehören nicht zu den Kosten des äußeren Rahmens und bleiben demnach außer Ansatz.

Die Berechnung des Freibetrages ergibt sich aus allen Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer, gleichmäßig verteilt auf alle anwesenden Teilnehmer. Begleitpersonen sind dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen und bei dem Freibetrag des Arbeitnehmers zu berücksichtigen.

Die EUR 44 Freigrenze gemäß § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist für Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

# 1

März 2016

Die EUR 110 (inklusive Umsatzsteuer) Freigrenze bleibt für umsatzsteuerliche Zwecke beibehalten. Kosten pro Arbeitnehmer unter EUR 110 entsprechen umsatzsteuerlichen Aufmerksamkeiten, die grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigen. Kosten über EUR 110 pro Arbeitnehmer stellen grundsätzlich keine umsatzsteuerlichen Aufmerksamkeiten dar. Es wird von einer Mitveranlassung durch die Privatsphäre der Mitarbeiter ausgegangen. Ein Vorsteuerabzug kann nicht geltend gemacht werden, sofern die Verwendung bereits bei Leistungsbezug beabsichtigt ist. In diesem Fall erfolgt dementsprechend keine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.

Ebenso wurde die EUR 40 Grenze für Geschenke und Aufmerksamkeiten auf EUR 60 erhöht.

Die Änderungen der lohnsteuerlichen Grundsätze finden für alle nach dem 31.12.2014 endenden Lohnzahlungszeiträume sowie Veranlagungszeiträume Anwendung.

Die Grundsätze der Umsatzbesteuerung von Betriebsveranstaltungen und Sachzuwendungen gelten ebenfalls für alle nach dem 31.12.2014 endende Veranlagungszeiträume. Aus Vereinfachungsgründen können die genannten Grundsätze des BFM-Schreibens vom 14.10.2015 auch erst ab dem Folgetag der Veröffentlichung dieses Schreibens im Bundessteuerblatt Teil I angewandt werden.

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

Das Schreiben vom 14.10.2015 gibt Klarheit über die lohn- und umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen und ist hilfreich für die Praxis. Aus Compliance-Gesichtspunkten sollten in Unternehmen abteilungsübergreifende Prozesse implementiert werden, die eine Sicherstellung der lohn- und umsatzsteuerlichen Behandlung von Geschenken und Betriebsveranstaltungen gewährleisten. Auch unternehmensübergreifende Prozesse sind durch die Neuerung und somit Erweiterung der Definition der Betriebsangehörigen bei Betriebsveranstaltungen zukünftig immer mehr von Bedeutung. Interne Prozesse können durch Meldeformulare als auch dem WTS-Eventmanager erfolgen. Kontinuierliche Schulungen der Mitarbeiter zu unternehmensinternen als auch -externen Prozessen, als auch den steuerlichen Anforderungen können ebenfalls dazu beitragen, einen reibungslosen Ablauf zu gewährleisten.

*Verfasser: Beate Kettern, Erlangen*

#### **D.6. Vorsteuerabzug aus Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftlichen Lieferungen, BMF 16.02.2016**

Nach § 6 Abs. 4 Satz 1 bzw. § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG muss der liefernde Unternehmer die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Ausfuhrlieferung im Sinne von § 6 Abs. 1 UStG bzw. einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Sinne von § 6a Abs. 1 und 2 UStG buch- und belegmäßig nachweisen. Kann der Unter-

# 1

März 2016

nehmer einen ordnungsgemäßen Buch- und Belegnachweis nicht, nicht vollständig oder nicht zeitnah führen, geht die Finanzverwaltung grundsätzlich davon aus, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung bzw. innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt sind. Etwas anderes gilt ausnahmsweise dann, wenn zweifelsfrei feststeht, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerbefreiung vorliegen. Wird in diesen Fällen in der Rechnung Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, handelt es sich um einen unrichtigen Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG. In der Praxis führt dies insbesondere dann zu Diskussionen mit dem Kunden, wenn dieser im Ausland ansässig ist, da ein ausländischer Kunde im Regelfall nicht bereit ist, die deutsche Umsatzsteuer an den Kunden zu bezahlen. Ferner stellt sich für ihn die Frage, ob er diese Umsatzsteuer als Vorsteuer im Vergütungsverfahren geltend machen kann.

Dazu hat sich das BMF mit Schreiben vom 16.02.2016 nun geäußert und in diesem Zuge Abschnitt 18.11 Abs. 1a in den UStAE neu eingefügt. Demnach werden Vorsteuerbeträge, die in Rechnungen über Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftliche Lieferungen gesondert ausgewiesen werden, nicht im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens erstattet, wenn feststeht, dass die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 bis 3a UStG bzw. § 6a Abs. 1 und 2 UStG vorliegen. Nach Auffassung des BMF handelt es sich in diesen Fällen um eine unrichtig ausgewiesene Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG, die vom Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abgezogen (vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 1 Satz 5 Nr. 3 und Satz 6 sowie Abschnitt 15.2 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStAE) und die demnach im Vorsteuer-Vergütungsverfahren nicht vergütet werden kann. Die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Lieferung des leistenden Unternehmers bleibt unberührt.

***Praxishinweis:***

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Sie gelten aufgrund der Formulierung offenbar gleichermaßen auch für deutsche Kunden, die die Vorsteuer somit nicht im Rahmen ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldungen geltend machen dürfen (Ausnahme: Abholung durch im Inland ansässigen Leistungsempfänger bei Ausfuhrlieferungen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. Abs. 2 UStG, da derartige Ausfuhrlieferungen per Gesetz nicht umsatzsteuerfrei sind). Das Ergebnis erscheint zwar sachgerecht, wird in der Praxis aber sicherlich Diskussionen nach sich ziehen, insbesondere da der Leistungsempfänger regelmäßig nicht beurteilen kann, ob ein ordnungsgemäßer Buch- und Belegnachweis vorliegt bzw. die materiellen Voraussetzungen im Übrigen als erfüllt anzusehen sind.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

**D.7. Warenlieferungen in und aus Konsignationslagern, OFD Frankfurt a. M. 15.12.2015**

Ein Konsignationslager ist ein Warenlager, das ein Unternehmer bei einem Abnehmer unterhält und aus dem der Abnehmer bei Bedarf Waren entnehmen

# 1

März 2016

kann. Nach Ansicht der deutschen Finanzverwaltung in Abschn. 3.12 Abs. 3 Satz 7 UStAE liegt umsatzsteuerlich grundsätzlich im Zeitpunkt des Verbringens der Waren in das Konsignationslager noch keine Lieferung gegenüber einem feststehenden Abnehmer vor. Vielmehr gilt die Befüllung eines inländischen Lagers durch einen Lieferanten aus einem anderen EU-Mitgliedstaat als innergemeinschaftliches Verbringen. Erst im Zeitpunkt der Warenentnahme aus dem Konsignationslager durch den inländischen Kunden liegt dann eine in Deutschland steuerpflichtige Inlandslieferung vor. Der ausländische Lieferant muss sich daher in Deutschland für Umsatzsteuerzwecke registrieren lassen und hat steuerliche Pflichten zu erfüllen (z. B. Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen, Zusammenfassenden Meldungen, Intrastat-Meldungen).

Einige Finanzgerichte haben aber der Ansicht der Finanzverwaltung teilweise widersprochen. So kommen das FG Niedersachsen (Urteil vom 18.06.2015, AZ: 5 K 335/14), das FG Hessen (Urteil vom 25.08.2015, AZ: 1 K 2519/10) und auch das FG Düsseldorf (Urteil vom 06.11.2015, AZ: 1 K 1983/13 U) zu dem Ergebnis, dass je nach konkreter Ausgestaltung des Konsignationslagervertrags bereits bei der Befüllung des deutschen Lagers durch den ausländischen Lieferanten eine steuerbare innergemeinschaftliche Lieferung vorliegen kann, wenn der Abnehmer die Waren bereits verbindlich bestellt hat. Über den Sachverhalt im Urteil des FG Niedersachsen vom 18.06.2015 hatten wir in der USt Info 4/2015 ausführlich berichtet.

Die OFD Frankfurt hat nun ihre Verfügung vom 17.03.2010 überarbeitet und in der aktualisierten Verfügung vom 15.12.2015 ausdrücklich auf den Widerspruch der Finanzgerichtsurteile zu der aktuellen Fassung des UStAE hingewiesen. Da gegen die Finanzgerichtsurteile Revision eingelebt wurde, ist mit einer höchstrichterlichen Rechtsprechung zu dieser Frage zu rechnen. In der Verfügung wird daher darauf hingewiesen, dass Verfahren nach § 363 Abs. 1 AO ruhen, wenn sich Steuerpflichtige auf die FG-Urteile berufen. Dagegen hält die OFD Frankfurt die BFH-Rechtsprechung „Shipment on hold“ (Urteil vom 30.07.2008, AZ: XI R 67/07, vgl. USt Info 6/2008, Beitrag C.3.) bei Konsignationslager nicht für einschlägig.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Regelungen zu Konsignationslagern in den EU-Mitgliedstaaten nicht einheitlich sind. So sehen einige Mitgliedstaaten Vereinfachungen vor, nach denen abweichend von der MwStSystRL die Warenverlagerung in ein Konsignationslager nicht zu einem innergemeinschaftlichen Verbringen in das Lager führt, sondern zu einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Zeitpunkt der Entnahme aus dem Lager an den dortigen Abnehmer. In der OFD-Verfügung werden die einzelnen Länder, in denen diese Vereinfachung gilt, aufgeführt. Die deutsche Finanzverwaltung folgt auf Antrag diesen Vereinfachungsregelungen, so dass ein deutscher Lieferant kein innergemeinschaftliches Verbringen (an sich selbst), sondern vielmehr eine innergemeinschaftliche Lieferung an den Kunden erklären kann. Zu beachten ist, dass die OFD Frankfurt auf eine Änderung in Spanien hingewiesen hat. Demnach existiert dort zwar keine gesetz-

# 1

März 2016

lich verankerte Vereinfachungsregelung für Konsignationslagerfälle, aber die spanischen Finanzbehörden haben Einzelfallentscheidungen veröffentlicht, wonach eine Registrierung in Spanien nicht erforderlich ist. Soweit Unternehmer eine solche Einzelfallentscheidung vorlegen können, wird auch diese von der deutschen Finanzverwaltung akzeptiert.

***Praxishinweis:***

Da es nach den Finanzgerichtsurteilen immer auf die konkrete Vertragsgestaltung im Einzelfall ankommt, sollten die Konsignationslagerverträge hinsichtlich des genauen Wortlauts der Verbindlichkeit der Bestellungen (unbedingte Kaufverträge) überprüft werden.

*Verfasserin: StBin Ute Herold, Düsseldorf*

**D.8. Umsatzsteuerliche Behandlung der unentgeltlichen Wertabgabe von Sachspenden, OFD Niedersachsen 22.12.2015 und 09.02.2016**

Sachspenden unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer, sofern nicht bereits beim Leistungsbezug die Verwendung als Sachspende feststeht und mithin der Vorsteuerabzug ausscheidet. Die Umsatzbesteuerung dient sodann der Kompensation des vorangegangenen Vorsteuerabzugs und verhindert einen systemwidrigen unversteuerten Letztverbrauch.

Die Bemessungsgrundlage einer Sachspende bestimmt sich nicht nach den ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten, sondern nach dem fiktiven Einkaufspreis im Zeitpunkt der Spende. Das gilt auch für im Unternehmen selbst hergestellte Gegenstände (Abschn. 10.6 Abs. 1 Satz 3 UStAE). Spendet ein Unternehmer Waren, die nicht mehr verkäuflich sind, wird der Wert naturgemäß gegen EUR 0 tendieren. Die OFD Niedersachsen nennt die folgenden Waren als Beispiel dafür:

- Lebensmittel, die kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums stehen und Frischwaren, wie Obst und Gemüse mit Mängeln und
- Artikel des Non-Food-Bereichs mit falscher Etikettierung oder unzureichender Befüllung.

*Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf*

# 1

März 2016

**E. BLICK INS AUSLAND****E.1. Ungarn: Erweiterte Anforderungen an Fakturierungssoftware ab 01.01.2016**

Ab 01.01.2016 gelten neue gesetzliche Anforderungen an die Fakturierungssoftware in Ungarn. Buchhaltungsprogramme, mit denen Ausgangsrechnungen erstellt werden, so insbesondere auch ERP-Systeme, müssen nunmehr über eine in das Programm selbst eingebaute Funktion „Datenexport für steuerbehördliche Überprüfungen“ verfügen. Mit dieser Funktion müssen Datenexporte über

- in einem bestimmten Zeitraum ausgestellte und/oder
- in ein bestimmtes Rechnungsnummern-Intervall fallende

Ausgangsrechnungen erzeugt werden können.

Mit dem Datenexport müssen dem Finanzamt bestimmte, beim Unternehmen elektronisch erfasste Rechnungsdaten in gesetzlich definiertem Aufbau und Format (XSD) im Falle einer Überprüfung (insbesondere Betriebsprüfung) zur Verfügung gestellt werden. Der Datenexport muss für alle Rechnungen, Rechnungskorrekturen, Gutschriften, Rechnungsstornos usw. erzeugt werden können, die nach dem 31.12.2015 ausgestellt wurden.

Von der neuen Regelung sind auch alle ausländischen Unternehmer betroffen, die in Ungarn umsatzsteuerlich registriert sind und Ausgangsrechnungen im Anwendungsbereich der ungarischen Steuervorschriften ausstellen.

*Verfasser: StB Daniel Brunner, München*

**E.2. Frankreich senkt Lieferschwelle im Versandhandel (+ aktualisierte Übersicht der Schwellenwerte in allen EU-Mitgliedstaaten)**

Frankreich hat die im Versandhandel maßgebende Lieferschwelle von EUR 100.000 Euro auf EUR 35.000 Euro gesenkt. Die Änderung gilt ab dem 01.01.2016. Bei einem entsprechenden Umsatzvolumen in 2015 gilt bereits ab Beginn 2016 die Besteuerung im Bestimmungsland.

Nachfolgend finden Sie die aktualisierte Übersicht der Lieferschwellenwerte in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten:

# 1

März 2016

Mitgliedstaaten	Abk.	Lieferschwelle im Versandhandel	
		Landeswährung	EUR
Belgien	BE	EUR 35.000	
Bulgarien	BG	BGN 70.000	EUR 35.791
Dänemark	DK	DKK 280.000	EUR 37.498
Deutschland	DE	EUR 100.000	
Estland	EE	EUR 35.000	
Finnland	FI	EUR 35.000	
Frankreich	FR	EUR 35.000	
Griechenland	EL	EUR 35.000	
Irland	IE	EUR 35.000	
Italien	IT	EUR 35.000	
Kroatien	HR	HRK 270.000	EUR 35.621
Lettland	LV	EUR 35.000	
Litauen	LT	EUR 35.000	
Luxemburg	LU	EUR 100.000	
Malta	MT	EUR 35.000	
Niederlande	NL	EUR 100.000	
Österreich	AT	EUR 35.000	
Polen	PL	PLN 160.000	EUR 39.822
Portugal	PT	EUR 35.000	
Rumänien	RO	RON 118.000	EUR 26.700
Schweden	SE	SEK 320.000	EUR 34.366
Slowakei	SK	EUR 35.000	
Slowenien	SI	EUR 35.000	
Spanien	ES	EUR 35.000	
Tschechien	CZ	CZK 1.140.000	EUR 41.583
Ungarn	HU	EUR 35.000	
Ver. Königreich	UK	GBP 70.000	EUR 97.656
Zypern	CY	EUR 35.000	

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

**# 1**

März 2016

**Herausgeber****WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**

www.wts.de • info@wts.de

**Redaktion****WP/StB Joachim Strehle**  
Thomas-Wimmer-Ring 1-3  
80539 München  
T +49 (0) 89 286 46-173  
F +49 (0) 89 286 46-111  
[joachim.strehle@wts.de](mailto:joachim.strehle@wts.de)**StB Andreas Masuch**  
Peter-Müller-Straße 18  
40468 Düsseldorf  
T +49 (0) 211 200 50-813  
F +49 (0) 211 200 50-950  
[andreas.masuch@wts.de](mailto: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 97002-0 • F +49 (0) 9131 97002-12**Frankfurt**Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main  
T +49 (0) 69 133 84 56-0 • F +49 (0) 69 133 84 56-99**Hamburg**Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg  
T +49 (0) 40 320 86 66-0 • F +49 (0) 40 320 86 66-29**Köln**Lothringer Straße 56, 50677 Köln  
T +49 (0) 221 34 89 36-0 • F +49 (0) 221 34 89 36-250**Raubling**Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling  
T +49 (0) 8035 968-0 • F +49 (0) 8035 968-150

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