

Das Wichtigste in Kürze

Liebe Leserin, lieber Leser,

unter der Rubrik „Gesetzgebung“ stellen wir Ihnen zum einen den Mehrwertsteuer-Aktionsplan der Europäischen Kommission und zum anderen einige Auswirkungen des ab dem 01.05.2016 geltenden neuen Unionszollkodex auf die Umsatzsteuer vor.

Unter der Rubrik „Aus der Praxis“ informieren wir Sie sowohl über die Statistik der Umsatzsteuer-Sonderprüfungen des Jahres 2015 als auch über einen Leitfaden der EU-Kommission zu grundstücksbezogenen Leistungen.

Unter der Rubrik „Rechtsprechung“ stellen wir Ihnen zunächst ein EuGH-Urteil vor:

- Der EuGH hat zur Steuerbefreiung bei Umsätzen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr – im Urteilsfall eines Abwicklers von Debit- und Kreditkartenzahlungen beim Kauf von Kinokarten – Stellung genommen.

Darüber hinaus gehen wir auf weitere Urteile der deutschen Finanzgerichtsbarkeit ein:

- Der BFH hat sich mit der Frage beschäftigt, wann der Ort einer Lieferung nach § 3 Abs. 8 UStG verlagert und der Lieferant Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist.
- Der BFH hat sich mit dem Merkmal „vollständige Anschrift“ in Rechnungen auseinandergesetzt und seine Auffassung, dass ein „Briefkastensitz“ ausreiche, zunächst aufgehoben. In zwei weiteren Verfahren hat er sodann aber diese Probleme dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.
- Der BFH hat in einem weiteren Urteil seine Auffassung bekräftigt, dass nur Leistungen, die unmittelbar der Vermietung dienen, dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Somit entsteht Umsatzsteuer in Höhe des Regelsteuersatzes bei der Überlassung von Parkplätzen, selbst dann, wenn diese einem Hotelgast unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden.
- Das FG Berlin-Brandenburg hat einem Lieferanten Vertrauensschutz und damit die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen gewährt, obwohl die USt-IdNr. seines Kunden im Zeitpunkt der Lieferung ungültig war, weil er sich die Gültigkeit im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vom BZSt hat bestätigen lassen.
- Das FG München hat zu den Rechnungsanforderungen bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften für die Jahre bis 2009 Stellung genommen.

Ferner stellen wir Ihnen folgende Verlautbarungen der Finanzverwaltung vor:

- Das BMF führt aus, unter welchen Voraussetzungen auch die von ausländischen Zollverwaltungen ausgestellten Ausgangsvermerke auch für deutsche Umsatzsteuerzwecke als Belegnachweis von umsatzsteuerfreien Ausfuhrlieferungen anzuerkennen sind.
- Ferner hat sich das BMF zu grundsätzlichen Fragen und Einzelfällen bei Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken geäußert.
- Die OFD Frankfurt a. M. gewährt die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG auch für sog. negative Einlagezinsen, die mittlerweile einige Banken verlangen.

Unter der Rubrik „Blick ins Ausland“ informieren wir Sie über die Anhebung des Regelsteuersatzes in Griechenland sowie die Einführung einer „Einheitlichen Kontrolldatei“ in Polen.

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

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Joachim Strehle
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater



ppa. Andreas Masuch
Steuerberater

Inhalt

A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG 5

A.1. Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer..... 5

A.2. Unionszollkodex ab 01.05.2016 – Folgen für die Umsatzsteuer..... 6

B. AUS DER PRAXIS..... 7

B.1. Umsatzsteuer-Sonderprüfung führte 2015 zu Mehrergebnissen in Höhe von rund EUR 1,68 Mrd. 7

B.2. Leitfaden der EU-Kommission zu grundstücksbezogenen Leistungen..... 8

C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN 9

C.1. Steuerbefreiung bei Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr beim Kauf von Kinokarten, EuGH 26.05.2016 9

C.2. Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer i. S. d. § 3 Abs. 8 UStG, BFH 29.01.2015 12

C.3. BFH verschärft Anforderungen an das Merkmal „vollständige Anschrift“ in Rechnungen, BFH 22.07.2015 und 06.04.2016 13

C.4. Einräumung von kostenlosen Parkmöglichkeiten an Hotelgäste unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %, BFH 01.03.2016 15

C.5. Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen bei ungültig gewordener USt-IdNr., FG Berlin-Brandenburg 04.11.2015..... 16

C.6. Rechnungsanforderungen bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften in den Jahren 2006 bis 2009, FG München 16.07.2015 17

D. FINANZVERWALTUNG 19

D.1. Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem europäischen Ausland als Belegnachweis für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen, BMF 19.06.2015 19

D.2. Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach § 4 Nr. 12 UStG, BMF 21.01.2016 20

D.3. Umsatzsteuerbefreiung für die Umsätze aus negativen Einlagezinsen, OFD Frankfurt/Main 27.01.2016 22

E. BLICK INS AUSLAND..... 23

E.1. Griechenland Anhebung des Mehrwertsteuer-Regelsatzes zum
01.06.2016 23

E.2. Polen: Einführung einer Einheitlichen Kontrolldatei..... 23

A. GESETZGEBUNG - PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG

A.1. Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer

Die Europäische Kommission hat am 07.04.2016 dem Europäischen Parlament, dem Europäischen Ministerrat und dem Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss eine Mitteilung über seinen Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer zugeleitet. Ziel des Plans ist die Schaffung eines einheitlichen europäischen Mehrwertsteuer-raums.

Die Europäische Kommission geht von der Notwendigkeit eines solchen Mehrwertsteuer-raums aus. Selbiger soll eine Stütze für einen vertieften und fairen Binnenmarkt sein und zur Förderung von Beschäftigung, Wachstum, Investitionen und Wettbewerbsfähigkeit beitragen. Nur ein solcher Mehrwertsteuer-raum wird – nach Auffassung der Europäischen Kommission – den Erfordernissen des 21. Jahrhunderts gerecht. Mithin soll das bisherige Mehrwertsteuersystem durch Reformen an die Herausforderungen der globalisierten, digitalen und mobilen Wirtschaft angepasst und modernisiert werden. Die Europäische Kommission meint, dass es „an der Zeit (ist), einen tatsächlich einheitlichen Mehrwertsteuer-raum für den Binnenmarkt zu schaffen“.

Als Leitsätze lassen sich die folgenden Punkte zusammenfassen:

- Das System muss für die Unternehmen einfacher anzuwenden sein. Die Kosten der Befolgung der Mehrwertsteuervorschriften sind für den grenzüberschreitenden Handel im Binnenmarkt erheblich höher als für den inländischen Handel, und die Komplexität des Systems macht insbesondere kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) zu schaffen.
- Das System muss das steigende Betrugsrisiko bekämpfen. Die sog. „Mehrwertsteuerlücke“ zwischen den erwarteten und den tatsächlichen Einnahmen wird auf EUR 170 Mrd. geschätzt, und grenzüberschreitender Betrug allein verursacht Steuerausfälle i. H. v. EUR 50 Mrd. jedes Jahr.
- Das System muss effizienter sein und insbesondere die Möglichkeiten der digitalen Technologien besser nutzen und die Kosten der Steuererhebung verringern.
- Das System muss auf mehr Vertrauen beruhen: Mehr Vertrauen zwischen Unternehmen und Steuerverwaltung sowie zwischen den einzelnen Steuerverwaltungen der EU-Mitgliedstaaten.

Die Europäische Kommission plant, einen Legislativvorschlag für ein endgültiges Mehrwertsteuersystem vorzulegen, wobei der Grundpfeiler dieses Systems auf dem Prinzip der Besteuerung im Bestimmungsland beruhen soll. Mit anderen Worten, das bei der Einführung des EU-Binnenmarkts gesteckte Ziel der Umsetzung des Ursprungslandprinzips (nach einer Übergangsfrist) scheint nunmehr endgültig aufgegeben.

2

Juli 2016

Wie sich die Europäische Kommission die Details vorstellt, ist noch unklar. Die Richtung ist die Folgende: In dem zu schaffenden einheitlichen Mehrwertsteuer-raum sollen inländische Umsätze und grenzüberschreitende Umsätze gleich behandelt werden, mithin als steuerpflichtige Umsätze, für die der Unternehmer die Mehrwertsteuer von seinen Kunden zu vereinnahmen und an den Fiskus abzuführen hat, aber, das Ganze nach dem o. g. Bestimmungslandprinzip. Zur Vermeidung von umsatzsteuerlichen Registrierungen in anderen EU-Mitgliedstaaten könnte das sog. Konzept über die „Einzige Anlaufstelle“ ([Mini-]One-Stop-Shop) auch für grenzüberschreitende („B2B“-)Lieferungen eingeführt werden.

Des Weiteren zielt die Europäische Kommission auf eine wirksame „Betrugsbekämpfung“ ab und stellt mehr Autonomie der EU-Mitgliedstaaten bei der Festsetzung der Mehrwertsteuersätze in Aussicht.

Praxishinweis:

Die Initiative der Europäischen Kommission ist im Grundsatz zu begrüßen. Das Mehrwertsteuerrecht hat an Komplexität in den letzten Jahren dramatisch zugenommen und ist für den redlichen Unternehmer zu einem gefährlichen Fallstrick geworden. Der Aktionsplan der EU-Kommission (mit seinen immerhin 16 Seiten) geht aber über den üblichen euphemistischen und inhaltsleeren Politikspeech kaum hinaus. Die weitere Entwicklung (wohl in den nächsten zwei Jahren) bleibt zu beobachten und abzuwarten.

Verfasser: Joachim Strehle, München

A.2. Unionszollkodex ab 01.05.2016 – Folgen für die Umsatzsteuer

In der Europäischen Union gilt ein neues Zollrecht. Der Unionszollkodex (UZK) ist als EU-Verordnung Nr. 952/2013 am 30.10.2013 in Kraft getreten. Die wesentlichen Vorschriften sind seit dem 01.05.2016 anzuwenden.

Die Neuerungen des Unionszollrechts haben auch Auswirkungen auf Vorschriften des Umsatzsteuerrechts, soweit diese die unmittelbare oder sinngemäße bzw. entsprechende Anwendung von Vorschriften des Zollrechts voraussetzen. Dadurch ergeben sich insbesondere Auswirkungen im Bereich der Einfuhrumsatzsteuer und der Steuerschuldnerschaft.

Beim Zollwertrecht gibt es zwei entscheidende Änderungen, die über § 11 UStG Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer haben können:

- Mit dem UZK entfällt die Möglichkeit, einen sog. Vorerwerberpreis als Zollwert anzumelden. Die Nutzung sog. Vorerwerberpreise bot dem Zollanmelder den Vorteil, im Falle einer Lieferkette denjenigen (Zwischen-)Erwerber als Zollwertanmelder zu bestimmen, der den niedrigsten Kaufpreis gezahlt hat, sofern es sich um eine Ausfuhr in das EU-Zollgebiet handelte. Der UZK

2

Juli 2016

sieht nun vor, dass der Zollwert ausschließlich anhand des unmittelbar vor dem Verbringen der Ware in die EU erfolgten Verkaufs zu bestimmen ist. Dies kann zu einer Erhöhung der Zollbelastung – und damit auch der zu entrichtenden Einfuhrumsatzsteuer – für die Unternehmen führen, die zuvor Vorerwerberpreise für die Verzollung ihrer Importe genutzt haben. Übergangsregelungen für Altverträge sind in Art. 347 UZK-IA vorgesehen.

- Zudem werden durch das neue Unionszollrecht weitaus umfassender Lizenzgebühren in den Zollwert einbezogen. Eine Verbindung zwischen Lizenzgeber und Verkäufer ist nicht mehr erforderlich. Dies hat ebenfalls Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer.

Eine weitere relevante Änderung für die Umsatzsteuer ergibt sich im Bereich des Zollschuldrechts. So wurde der Kreis der Zollschuldner bei der Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr erweitert. Zollschuldner und Einfuhrumsatzsteuerschuldner ist – wie bisher – der Anmelder, bei indirekter Vertretung auch die Person, in deren Auftrag die Zollanmeldung abgegeben wird (Art. 77 Abs. 3 i. V. m. Abs. 1 UZK). Darüber hinaus wird nun auch die Person zum Zollschuldner, die die für die Zollanmeldung erforderlichen Angaben geliefert hat und die gewusst hat oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie unrichtig waren, wenn bei einer Zollanmeldung für die Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr Angaben zugrunde liegen, die dazu führen, dass die Einfuhrabgaben ganz oder teilweise nicht erhoben werden. Entsprechendes gilt bei sinngemäßer Anwendung auch für die Einfuhrumsatzsteuer.

Praxishinweis:

Die Änderungen im Unionszollrecht haben auch Auswirkungen auf das Umsatzsteuerrecht. Deshalb ist es notwendig, die ab dem 01.05.2016 geltenden Vorschriften zu prüfen, um Auswirkungen auf die eigene unternehmerische Tätigkeit abschätzen zu können. Da in vielen anderen EU-Mitgliedstaaten das Mehrwertsteuerrecht mit dem Zollrecht bspw. bei Ausfuhrlieferungen viel enger verzahnt ist als in Deutschland, gilt dies insbesondere auch bei umsatzsteuerlichen Registrierungen im Ausland. Hier sollte z. B. überprüft werden, ob und unter welchen – ggf. geänderten – Bedingungen die Steuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen in Sonderfällen (Reihengeschäfte, Lagerfälle etc.) noch in Anspruch genommen werden kann.

Verfasser: RA Michael Connemann, München

B. AUS DER PRAXIS**B.1. Umsatzsteuer-Sonderprüfung führte 2015 zu Mehrergebnissen in Höhe von rund EUR 1,68 Mrd.**

Das BMF hat die Statistik über die in 2015 durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfungen auf seiner Internetseite veröffentlicht.

Nach den statistischen Aufzeichnungen der obersten Finanzbehörden der Länder haben die im Jahr 2015 durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfungen bei der Umsatzsteuer zu einem Mehrergebnis von rund 1,68 Mrd. Euro geführt. Die Ergebnisse aus der Teilnahme von Umsatzsteuer-Sonderprüfern an allgemeinen Betriebsprüfungen oder an den Prüfungen der Steuerfahndung sind in diesem Mehrergebnis nicht enthalten.

Umsatzsteuer-Sonderprüfungen werden unabhängig vom Turnus der allgemeinen Betriebsprüfung und ohne Unterscheidung der Größe der Betriebe vorgenommen. Im Jahr 2015 wurden 88.321 Umsatzsteuer-Sonderprüfungen durchgeführt. Im Jahresdurchschnitt waren 1.918 Umsatzsteuer-Sonderprüfer eingesetzt. Jeder Prüfer führte im Durchschnitt 46 Sonderprüfungen durch. Dies bedeutet für jeden eingesetzten Prüfer ein durchschnittliches Mehrergebnis von gut 0,876 Mio. Euro.

Praxishinweis:

Diese Statistik betont einmal mehr die Bedeutung der Umsatzsteuer. Ferner ist zu berücksichtigen, dass Mehrergebnisse im Bereich Umsatzsteuer oftmals eine definitive Steuerbelastung zur Folge haben. Anders als bei den Ertragsteuern, wo es regelmäßig zu Umkehreffekten in Folgejahren kommt und somit (nur) ein Zinsnachteil eintritt, kann die Umsatzsteuer in der Praxis in vielen Fällen weder vom Kunden nachgefordert werden noch durch Korrekturen rückgängig gemacht werden.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

B.2. Leitfaden der EU-Kommission zu grundstücksbezogenen Leistungen

Gemäß Art. 47 MwStSystRL wird eine grundstücksbezogene Dienstleistung umsatzsteuerlich an dem Ort erbracht, an dem das Grundstück belegen ist. Die Umsetzung der EU-Norm in deutsches Recht findet sich in § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG.

Die EU-Durchführungsverordnung zur MwStSystRL (Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates, kurz: MwStVO), die als EU-Verordnung unmittelbar in jedem EU-Mitgliedstaat gilt, erhält mit Wirkung zum 01.01.2017 wichtige Ergänzungen zum Themenkomplex „grundstücksbezogene Leistungen“:

- Es wird definiert, was unter „Grundstück“ im Kontext der Mehrwertsteuervorschriften der EU zu verstehen ist (Art. 13b MwStVO n. F.).
- Des Weiteren wird näher bestimmt, welche Leistungen als grundstücksbezogen i. S. d. Art. 47 MwStSystRL anzusehen sind (Art. 31a und 31b MwStVO n. F.).

Der deutsche Gesetzgeber sowie die Finanzverwaltung haben Teile der neuen EU-Regelungen bereits übernommen. So bestimmt der 2015 neu gefasste § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 UStG, dass insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegen-

2

Juli 2016

stände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern, ebenfalls als Grundstücke gelten. Diese Regelung entspricht Art. 13b Buchst. d MwStVO n. F.

Darüber hinaus übernimmt Abschn. 3a.3 Abs. 2 Satz 3 UStAE die komplette Grundstücksdefinition des Art. 13b MwStVO n. F. im Wortlaut.

Die EU-Kommission hat einen umfangreichen Leitfaden zur Auslegung der oben genannten 2017 in Kraft tretenden Regelungen zum Ort der grundstücksbezogenen Leistungen veröffentlicht. Der Leitfaden ist rechtlich ausdrücklich nicht verbindlich. Nach eigenem Bekunden der EU-Kommission sollen die Erläuterungen die einschlägigen EU-Rechtsvorschriften besser verständlich machen sowie Orientierungshilfe für deren praktische Anwendung geben. Das BMF hat bereits klargestellt, dass Leitlinien der EU-Kommission für die Rechtsanwendung der Finanzverwaltung nicht maßgeblich sind (BMF-Schreiben vom 17.12.2014). Auch für deutsche Finanzgerichte entfalten sie keine Bindungswirkung. Der Leitfaden ist daher am ehesten als Kommentar der EU-Kommission zur MwStSystRL zu verstehen.

Praxishinweis:

Wenn Unternehmer in ihrer Rechtsanwendung unter Berufung auf den Leitfaden von der Auffassung der Finanzverwaltung abweichen (bspw. bei der Einordnung von Messeleistungen), sollten sie dies gegenüber dem Finanzamt unbedingt offenlegen. Existiert hingegen keine abweichende Verwaltungsauffassung, kann der Leitfaden bei der Lösung von Detailfragen im Zusammenhang mit grundstückbezogenen Leistungen nützlich sein. Auch in finanzgerichtlichen Verfahren kann der Leitfaden der EU-Kommission als Argumentationshilfe dienen.

Verfasser: Daniel Brunner, München

C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN**C.1. Steuerbefreiung bei Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr beim Kauf von Kinokarten, EuGH 26.05.2016**

Der EuGH hatte in einem Vorlageverfahren aus UK zu entscheiden, ob Leistungen eines Unternehmers, die als „Abwicklung von Debit- und Kreditkartenzahlungen“ bezeichnet und die im Wege des Outsourcings von Dritten erbracht werden, nicht unter die Steuerbefreiungsvorschrift für Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr fallen (Urteil vom 26.05.2016, Rs. C-607/14 *Bookit*). Bei einer Analyse des Urteils fällt auf, dass der EuGH nicht – wie nach den Vorlagefragen zu erwarten – seine bereits früher aufgestellten Grundsätze zur Anwendung von Steuerbefreiungsvorschriften auf Finanzdienstleistungen wesentlich konkretisiert, sondern eher einen ganz bestimmten Sachverhalt im Blick hat.

2

Juli 2016

Im Vorlageverfahren erbringt die Gesellschaft Bookit (eine Tochtergesellschaft einer Kinokette) verschiedene Leistungen in der Abwicklung von Debit- oder Kreditkartenzahlungen beim Kauf von Kinokarten. Einerseits übermittelt Bookit die Daten von Kinokunden an die Händlerbank, die diese an die ausgebende Bank weiterleiten kann und erhält im Akzeptanzfall eine Bestätigung, so dass die Kinokarten an den Kunden verkauft werden können. Des Weiteren übermittelt Bookit als „Tagesabschluss“ eine zusammengefasste Abrechnungsdatei, die für jeden Umsatz die Zahlungsdaten enthält und die die empfangende Händlerbank an die ausgebenden Institute weiterleiten kann, was die Zahlung der ausgebenden Banken an die Händlerbank (und damit an Bookit bzw. den Kinobetreiber) auslöst.

Die Leistung von Bookit besteht damit zum einen in der Erbringung einer Leistung als Vertreterin des Kinobetreibers beim Verkauf von Eintrittskarten, andererseits in der Abwicklung von Kartenzahlungen, wobei Bookit insbesondere Zahlungsinformationen an die Händlerbank weitergibt und von ihr zurückerhält bzw. verarbeitet.

Die dem EuGH zur Entscheidung vorgelegten Fragestellungen hatten insbesondere zum Inhalt, ob die von Bookit im Rahmen der Zahlungsabwicklung erbrachten Dienstleistungen unter die Befreiungsvorschrift von Art. 135 Abs. 1 Buchst. d MwStSystRL (entsprechend umgesetzt in nationales Recht in § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG) fallen können und welche umsatzsteuerlichen Grundsätze zur Unterscheidung von der Übermittlung finanzieller Informationen, ohne die keine Zahlung erfolgen würde, zu Leistungen in der Verarbeitung von Daten, die die Übertragung von Geldern bewirken, aufgestellt werden können.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass der EuGH schon mit den im Urteil vom 05.06.1997 (Rs. C-2/95 SDC) aufgestellten Grundsätzen entschieden hatte, dass im steuerbefreiten Zahlungs- und Überweisungsverkehr Dienstleistungen eines Dritten ebenfalls als steuerbefreite Leistungen anzusehen sein können, wenn die erbrachten Leistungen ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes sind, die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer steuerbefreiten Leistung erfüllen und somit – im Bezug auf den Zahlungsverkehr – eine Übertragung von Geldern bewirken und zu rechtlichen und finanziellen Änderungen führen.

Im vorliegenden Fall sieht der EuGH auf die Leistungen von Bookit die Steuerbefreiungsvorschrift für Leistungen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr als nicht anwendbar an. Dabei überraschen die Gründe des EuGH teilweise.

Die Entscheidung des EuGH basiert insbesondere auf seiner Würdigung des Vorlagesachverhalts, nachdem Bookit weder selbst unmittelbar Belastungen und/oder Gutschriften auf den betreffenden Konten oder Umbuchungen zwischen ihnen vornehmen noch eine solche Belastung oder Gutschrift anordnen würde.

Im Vorlagesachverhalt führt Bookit selbst keine Geldebuchungen durch. Grundsätzlich wäre es dabei nicht auszuschließen, dass Bookit mit der Verarbeitung

2

Juli 2016

und Weiterleitung von Zahlungsinformationen Belastungen und Gutschriften „anordnet“. Hierzu führt der EuGH aber aus, dass es der Käufer sei (der mit der Entscheidung über die Belastung seines Kontos zugunsten des Kontos eines Dritten trifft, indem er seine Zahlungskarte verwendet, um einen Kauf zu tätigen), der die Gutschrift oder Belastung anordnet.

Diese Überlegung kann nicht vollkommen überzeugen. Zwar ist dem EuGH mit Blick auf die Auslösung eines Verkaufsprozesses und damit auf die Zahlung selbst zuzustimmen. Nicht übersehen werden darf aber, dass bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Leistung nicht die Zahlungsauslösung, sondern deren Abwicklung zu untersuchen ist. Diese wird nicht durch den Kunden, sondern die abwickelnden Institute bzw. deren Dienstleister vorgenommen, auf deren Leistungen dann auch die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift zu beurteilen ist.

Insbesondere hat der EuGH nicht weiter untersucht, ob die von Bookit verarbeiteten und weitergeleiteten Zahlungsinformationen – und hier insbesondere die Erstellung der Abrechnungsdatei – bereits die Datensätze für die Buchungen der verarbeiteten Institute bzw. Rechenzentren darstellen und damit durch die Formulierung von Buchungssätzen die Belastungen und Gutschriften „anordnen“. Stattdessen hat der EuGH ausgeführt, dass eine reine Weiterleitung von Zahlungsinformationen bzw. -aufforderungen nicht unter die Steuerbefreiungsvorschrift für den Zahlungs- und Überweisungsverkehr falle.

Praxishinweis:

Das in Rede stehende EuGH-Urteil zur Rechtssache Bookit könnte folglich in den Sachverhalten zur Anwendung kommen, bei denen die vom Dienstleister erstellten und weitergeleiteten Zahlungsinformationen keine konkreten Buchungsvorgaben (z. B. final vorbereitete Buchungssätze) enthalten. Sollte dagegen ein Dienstleister nicht nur Zahlungsinformationen weiterleiten, sondern diese Information so erstellen, dass sie bei ihrer weiteren Verarbeitung (ohne zusätzliche Anpassung/Veränderung) für die unmittelbaren Belastungen und/oder Gutschriften auf den betreffenden Konten verwendet werden können, ist aus unserer Sicht nicht zu übersehen, dass die vom EuGH in seiner SDC-Rechtsprechung für eine Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift geforderten rechtlichen und finanziellen Änderungen bereits in den vom Dienstleister aufgestellten Buchungssätzen enthalten sind (vgl. hierzu auch FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23.10.2014, AZ: 6 K 1465/12). In diesen Sachverhalten wäre daher eine Zugrundelegung der Entscheidungsgründe aus „Bookit“ zweifelhaft.

Verfasser: StB Christoph Schlieff, Köln

C.2. Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer i. S. d. § 3 Abs. 8 UStG, BFH 29.01.2015

Bei Beförderungs- oder Versandungslieferungen liegt der umsatzsteuerliche Lieferort grundsätzlich dort, wo die Beförderung oder Versendung des Liefergegenstandes beginnt (§ 3 Abs. 6 S. 1 UStG). Gelangt jedoch der Liefergegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung aus dem Drittlandsgebiet ins Inland, verlagert sich der Leistungsort ins Inland, wenn der liefernde Unternehmer oder sein Beauftragter Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer in Deutschland ist (§ 3 Abs. 8 UStG).

Der BFH hat sich in seinem Urteil vom 29.01.2015 (AZ: V R 5/14) mit der Frage befasst, wer als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer i. S. d. § 3 Abs. 8 UStG anzusehen ist. Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Ein inländischer Unternehmer belieferte deutsche Kunden im Versandhandel mit Büchern, CDs, Videokassetten und Schallplatten aus einem schweizerischen Auslieferungslager. Der Unternehmer übernahm dabei gemäß den gültigen AGB als „Bevollmächtigter“ des jeweiligen Kunden Einfuhr und Verzollung der Liefergegenstände inkl. aller Steuern und sonstiger Kosten, sofern diese anfielen. Da jedoch der Gesamtwert der Waren je Einzelsendung EUR 22 nicht überstieg, waren die Lieferungen von der Einfuhrumsatzsteuer befreit (§ 1a EUStBV). Mit der Beförderung sowie der tatsächlichen Abwicklung von Einfuhr und Verzollung beauftragte der Unternehmer die Deutsche Post AG.

Der Unternehmer wollte seine Lieferungen nicht gem. § 3 Abs. 8 UStG als im Inland ausgeführt behandelt wissen. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Der BFH bestätigte in seinem Urteil, dass die Lieferungen des Unternehmers im Inland ausgeführt wurden und damit der Umsatzsteuer unterlagen. Der Unternehmer sei im Rahmen der Einfuhr und Verzollung der Liefergegenstände in Deutschland nämlich Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer geworden, wodurch sich der Ort seiner Lieferungen ins Inland verlagerte (§ 3 Abs. 8 UStG).

Wer als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer anzusehen sei, bestimme sich nach den Vorschriften über die Zölle (§ 13a Abs. 2 UStG i. V. m. § 21 Abs. 2 UStG). Demnach sei Zollschuldner der Anmelder der Waren (Art. 201 Abs. 3 S. 1 Zollkodex, „ZK“). Der Anmelder sei folglich auch Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Anmelder sei die Person, die in eigenem Namen eine Zollanmeldung abgibt oder in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird (Art. 4 Nr. 18 ZK). Dabei könne sich der Anmelder vertreten lassen (Art. 5 ZK).

Der Unternehmer habe im vorliegenden Fall die Zollanmeldungen zwar im Namen der Empfänger, jedoch mit Wirkung für sich selbst abgegeben. Er sei nicht wirksam als Vertreter der Empfänger aufgetreten, da er nicht für Rechnung eines anderen gehandelt habe. Die zollrechtliche Abwicklung konnte – aufgrund der

vereinbarten Übernahme aller etwaig anfallenden Steuern und sonstiger Kosten durch den Unternehmer – unter keinem denkbaren Gesichtspunkt für die Empfänger wirtschaftliche Auswirkungen haben. Die gesamte Gestaltung habe vielmehr allein den Interessen des Unternehmers gedient.

Damit sei der Unternehmer Anmelder der Waren und folglich Zollschuldner wie auch Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer gewesen.

Praxishinweis:

Für die Anwendung des § 3 Abs. 8 UStG ist es unerheblich, ob bei der Einfuhr tatsächlich Einfuhrumsatzsteuer anfällt oder ob dies – wegen einer eventuellen Befreiungsvorschrift – nicht der Fall ist. Entscheidend ist vielmehr, dass die Einfuhr nach § 1 Nr. 4 UStG grundsätzlich umsatzsteuerbar ist. Hierauf hat der BFH in seinem hier besprochenen Urteil explizit hingewiesen.

Verfasser: StB Daniel Brunner, München

C.3. BFH verschärft Anforderungen an das Merkmal „vollständige Anschrift“ in Rechnungen, BFH 22.07.2015 und 06.04.2016

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung für die Jahre 2007 und 2008 wurde bei der Klägerin (GmbH) u. A. der Vorsteuerabzug aus Rechnungen eines Lieferanten versagt, da in den zugrundeliegenden Rechnungen lediglich eine Adresse angegeben war, unter der der leistende Unternehmer nur postalisch erreichbar war und diese Rechnungen nach Auffassung des Finanzamtes nicht die nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG erforderliche zutreffende vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers enthielten. Unter dieser Adresse befanden sich die Beratungsstelle eines Lohnsteuerhilfevereins und ein Buchhaltungsbüro, welches die Post des besagten Lieferanten entgegen nahm und für diesen die Buchhaltungsarbeiten erledigte. Die Geschäftsräume des Lieferanten befanden sich an einer anderen Adresse.

Der BFH versagte mit Urteil vom 22.07.2015 (AZ: V R 23/14) der Klägerin ebenfalls den Vorsteuerabzug mit Begründung, dass das Merkmal „vollständige Anschrift“ nach § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG nicht erfüllt sei. Nach Ansicht des BFH befinde sich diese dort, wo der leistende Unternehmer seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet. Ein Vorsteuerabzug sei nur möglich, wenn der in der Rechnung angegebene Sitz des Lieferanten bei Ausführung der Leistung und bei Rechnungsstellung tatsächlich bestand – nur dann könne die Finanzverwaltung das Tatbestandsmerkmal „vollständige Anschrift“ eindeutig und leicht nachprüfen. Die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsstellung keinerlei geschäftliche Aktivität stattfand, reiche nicht aus. Der den Vorsteuerabzug begehrende Leistungsempfänger trage hierfür die Feststellungslast, denn es bestehe eine Obliegenheit des Leistungsempfängers, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern.

2

Juli 2016

Der BFH weist ausdrücklich darauf hin, dass er an seiner früheren Rechtsauffassung (BFH vom 19.04.2007, AZ: V R 48/04), wonach ein „Briefkastensitz“ mit nur postalischer Erreichbarkeit ausreichen könne, nicht mehr festhält.

Hinsichtlich des Begehrens der Klägerin, den Vorsteuerabzugsanspruch auf Gutglaubensschutzgründe zu stützen, hatte diese ebenfalls keinen Erfolg, da nach nationalem Recht Vertrauensschutz nicht im Rahmen der Steuerfestsetzung, sondern nur im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme gewährt werden kann.

Praxishinweis:

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang noch auf zwei aktuelle Vorabentscheidungsersuchen sowohl des V. Senat (Beschluss vom 06.04.2016, AZ: V R 25/15) als auch des XI. Senats (Beschluss vom 06.04.2016, AZ: XI R 20/14) des BFH an den EuGH. Diesem wurde die Frage vorgelegt, welche Anforderungen hinsichtlich der „vollständigen Anschrift“ an eine ordnungsgemäße Rechnung zu stellen sind, um dem Leistungsempfänger das Recht zum Vorsteuerabzug zu vermitteln.

Die beiden EuGH-Vorlagen sind nun nach Ansicht des BFH erforderlich geworden, weil das Urteil des EuGH vom 22.10.2015 (Rs. C-277/14 *PPUH Stehcamp*) ggf. so verstanden werden könnte, dass es für den Vorsteuerabzug nicht auf das Vorliegen aller formellen Rechnungsvoraussetzungen ankomme oder zumindest die „vollständige Anschrift“ des Steuerpflichtigen keine Anschrift voraussetze, unter der wirtschaftliche Tätigkeiten entfaltet worden seien.

Obwohl das o. g. Urteil sowie die EuGH-Vorabentscheidungsersuchen nur zur Anschrift des leistenden Unternehmers ergangen sind, dürfte dasselbe auch für die Adresse des Leistungsempfängers gelten. Auch wenn die Finanzverwaltung bisweilen noch nicht reagiert hat und es laut Verwaltungsanweisung in Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE ausreichend ist, wenn in der Rechnung das Postfach oder die Großkundenadresse des Leistungsempfängers genannt wird, sollte jedoch bereits jetzt geprüft werden, ob die eigene Rechnungsanschrift vorsorglich an die BFH-Rechtsprechung angepasst werden sollte. Denn es kann nicht ausgeschlossen werden, dass Betriebsprüfungen aufgrund der neuen BFH-Rechtsprechung in ähnlich gelagerten Fällen ebenfalls den Vorsteuerabzug versagen werden.

Sollte nun auch der EuGH die strenge Sichtweise des BFH unterstützen, ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung an ihrer Verwaltungsmeinung nicht mehr länger festhalten und Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE entsprechend ändern bzw. abschaffen wird. Sollte dies geschehen, so dürfte die Finanzverwaltung jedoch aus Vertrauensschutzgründen eine Nichtbeanstandungsregelung für die Vergangenheit erlassen.

Verfasser: Melanie Katzbach, Düsseldorf

C.4. Einräumung von kostenlosen Parkmöglichkeiten an Hotelgäste unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %, BFH 01.03.2016

Mit Urteil vom 01.03.2016 (AZ: XI R 11/14) hat der BFH bekräftigt, dass bei Übernachtungen in einem Hotel nur die unmittelbar der Vermietung (Beherbergung) dienenden Leistungen des Hoteliers dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegen. Die Einräumung von Parkmöglichkeiten an Hotelgäste gehöre nicht dazu und sei mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu versteuern. Das gelte auch dann, wenn hierfür kein gesondertes Entgelt berechnet werde.

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) betrieb im Besteuerungszeitraum 2010 (Streitjahr) ein Hotel mit Restaurants sowie Wellness-, Beauty- und Fitnessbereichen. Für die Gäste – unabhängig davon, ob diese im Hotel übernachteten oder nur das Restaurant oder den Sauna- und Wellnessbereich besuchten – standen am Hotel Parkmöglichkeiten (140 Pkw- sowie 10 Lkw-Stellplätze) zur Verfügung. Die mit einem Kfz angereisten Hotelgäste durften freie Parkplätze belegen, ohne dass hierüber mit der Klägerin eine Vereinbarung getroffen wurde. Eine etwaige Parkplatznutzung wurde nicht in Rechnung gestellt. In ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr setzte die Klägerin ihre Umsätze aus Beherbergungsleistungen mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG an. Die (kalkulatorischen) Kosten für Frühstück sowie für die Nutzung der Fitness- und Saunaeinrichtungen unterwarf sie dem Regelsteuersatz von 19 %. Dagegen nahm sie für die Nutzung der hoteleigenen Parkplätze keine Abgrenzung vor. Das Finanzamt wollte hingegen die Einräumung von Parkmöglichkeiten mit dem Regelsteuersatz von 19 % versteuert sehen und schätzte die kalkulatorischen Kosten hierfür mit EUR 1,50 (netto) pro Hotelgast.

Der hiergegen erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt und stützte seine Entscheidung im Wesentlichen auf die Qualifikation des Vorhaltens von Parkplätzen als Nebenleistung zur Beherbergung, der die Parkmöglichkeit unmittelbar diene, sowie der Tatsache, dass zwischen Klägerin und Gast keine ausdrückliche Vereinbarung getroffen worden sei, die Klägerin nicht geprüft habe, ob der Gast mit einem Kfz angereist sei und einen hoteleigenen Parkplatz genutzt habe und es überdies nicht gewährleistet gewesen sei, dass jedem Hotelgast auch eine Parkmöglichkeit habe zur Verfügung gestellt werden können.

In der Revision hat der BFH nun das vorinstanzliche Urteil wieder aufgehoben und dem Finanzamt Recht gegeben. Bei der Frage, ob eine Leistung i. S. v. § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG unmittelbar der „Vermietung“ diene, sei zu berücksichtigen, dass die Vermietung sich auf den in Satz 1 dieser Vorschrift verwendeten Begriff der „Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält“ beziehe. Die Einräumung von Parkmöglichkeiten diene nicht unmittelbar der Vermietung in diesem Sinne, sondern der Verwahrung eines vom Hotelgast ggf. mitgeführten Fahrzeugs.

2

Juli 2016

Das Finanzgericht muss jetzt die Schätzungsmethode des Finanzamtes (€ 1,50 (netto) pro Hotelgast) prüfen.

Praxishinweis:

Damit bestätigt der BFH die Auffassung der Finanzverwaltung in Abschn. 12.16 Abs. 11 UStAE: Wird für Leistungen, die nicht von der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG erfasst werden, kein gesondertes Entgelt berechnet, ist deren Entgeltanteil zu schätzen. Das BMF gewährt in Abschn. 12.16 Abs. 12 UStAE jedoch hinsichtlich der Rechnungsstellung auch Vereinfachungsregelungen: Demnach wird es nicht beanstandet, wenn bestimmte in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z. B. „Business-Package“, „Servicepauschale“) zusammengefasst und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen werden. Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt wird.

Hotels und andere betroffene leistende Unternehmer sollten nunmehr auch sämtliche „Inklusivleistungen“ dahin gehend prüfen, ob diese tatsächlich „unmittelbar der Vermietung“ dienen oder dem Regelsteuersatz zu unterwerfen sind. Natürlich ist diese Rechtsprechung auch für den Leistungsempfänger hinsichtlich seines Vorsteuerabzugs von Bedeutung, die tatsächliche umsatzsteuerliche Auswirkung dürfte im Regelfall jedoch begrenzt sein, zumal der zu niedrig in einer Rechnung ausgewiesen Steuerbetrag unter den allgemeinen Voraussetzungen abziehbar sein dürfte.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

C.5. Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen bei ungültig gewordener USt-IdNr., FG Berlin-Brandenburg 04.11.2015

Das FG Berlin-Brandenburg (Urteil vom 04.11.2015 – AZ: 7 K 7283/13; Revision zugelassen) hat entschieden, dass die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung grundsätzlich auch dann zu gewähren sei, wenn die von dem Empfänger angegebene USt-IdNr. während der Abwicklung des Geschäfts ungültig geworden ist. Voraussetzung hierfür sei aber, dass der Lieferer den Buch- und Belegnachweis im Zeitpunkt des Vertragsschlusses vollständig erbracht hat.

Die Klägerin war als Autohändlerin im Im- und Export tätig. Für eine Fahrzeuglieferung an einen spanischen Kunden prüfte sie am Folgetag des Geldeingangs (20.05.2005) die Gültigkeit der USt-IdNr. im Rahmen einer Bestätigungsabfrage beim BZSt und bestätigte dem Kunden, dass das Fahrzeug nunmehr zur Abholung bereit stehe. Als dieser kurz darauf das Fahrzeug abholte (Zeitpunkt der Lieferung 31.05.2005) war die USt-IdNr. nicht mehr gültig (Gültigkeit bis zum 24.05.2005). Dies hatte die Klägerin mangels erneuter Gültigkeitsprüfung der USt-IdNr. nicht gewusst und wurde dem Finanzamt vom BZSt durch Kontrollmit-

2

Juli 2016

teilung erst Jahre später mitgeteilt. In Folge einer Umsatzsteuernachschau gem. § 27b UStG versagte das Finanzamt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung. Der hiergegen erhobenen Klage gab das FG Berlin-Brandenburg statt.

Das Finanzgericht ist der Auffassung, dass die Klägerin den nach §§ 17a ff. UStDV erforderlichen Buch- und Belegnachweis vollständig erbracht habe. Sie habe u. A. mit der Aufzeichnung der USt-IdNr. des Kunden auch den Nachweis der Unternehmereigenschaft dieser Gesellschaft geführt und die Anforderungen an den Buch- und Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen erfüllt. Dem stehe nicht entgegen, dass die aufgezeichnete USt-IdNr. seit dem 25.05.2005 ausweislich der Auskunft der spanischen Steuerbehörden nicht mehr galt, da die Klägerin zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses alle für den Buch- und Belegnachweis erforderlichen Angaben erfasst habe. Das Finanzgericht bekräftigte außerdem, dass die Klägerin mit der Abfrage der USt-IdNr. beim Bundeszentralamt für Steuern am Tag des Vertragsschlusses zu diesem Zeitpunkt alles getan habe, um die erforderlichen Angaben zu ermitteln. Die Klägerin sei in der Zeit zwischen Vertragsschluss und der Lieferung des Fahrzeugs nicht verpflichtet, die Angaben des Kunden erneut zu überprüfen. Dies gelte zumindest, wenn zwischen diesen beiden Zeitpunkten lediglich elf Tage liegen. Etwas anderes dürfte aber dann gelten, wenn der Abnehmer eine große Zeitspanne zwischen Vertragsschluss und Lieferung verstreichen lässt. Denn dies wäre so ungewöhnlich, dass sich der Lieferer erneut um die Daten des Abnehmers kümmern müsste.

Praxishinweis:

Das Gericht hat die Revision zum BFH zugelassen, da die Einzelheiten zur Aufzeichnungspflicht der USt-IdNr. nebst der Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG bei Wegfall der USt-IdNr. während der Abwicklung des Geschäfts noch nicht im Einzelnen geklärt sind.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

C.6. Rechnungsanforderungen bei innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften in den Jahren 2006 bis 2009, FG München 16.07.2015

Das Urteil des FG München vom 16.07.2015 (AZ: 14 K 1813/13) betrifft ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft i. S. d. § 25b UStG. In diesem Fall ist die Lieferung zwischen dem ersten und dem zweiten Unternehmer grundsätzlich eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Abgangsmittgliedstaat. Die Lieferung zwischen dem zweiten und dem dritten Unternehmer ist eine steuerpflichtige Lieferung im Bestimmungsmittgliedstaat. Der zweite (mittlere) Unternehmer müsste sich also im Bestimmungsmittgliedstaat umsatzsteuerlich registrieren lassen. Zur Vereinfachung sieht § 25b UStG vor, dass die Steuerschuld-

2

Juli 2016

nerschaft unter den dort geregelten Voraussetzungen auf den dritten Unternehmer übergeht. Es gilt dann u. A. auch der innergemeinschaftliche Erwerb des zweiten Unternehmers im Bestimmungsmitgliedstaat als besteuert.

Materiell-rechtliche Voraussetzung für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft ist gemäß § 25b Abs. 2 Nr. 3 UStG insbesondere eine ordnungsgemäße Rechnung i. S. v. § 14a Abs. 7 UStG. § 14a Abs. 7 UStG verlangt, dass auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers hinzuweisen ist.

Das FG München kommt zu dem Ergebnis, dass die Vorschrift des § 25b Abs. 2 Nr. 3 UStG i. V. m. § 14a Abs. 7 UStG über die Rechnungsanforderungen bei einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft nicht dem Unionsrecht entspreche. Denn die bis zum Jahr 2006 insoweit maßgeblichen Vorschriften der Sechsten Richtlinie und für die Jahre 2007 bis 2009 die maßgeblichen Vorschriften der MwStSystRL enthielten weniger strenge Vorgaben. Verlangt werde dort lediglich, dass die Rechnung alternativ einen Hinweis auf die einschlägige Bestimmung der Richtlinie, auf die einschlägige nationale Vorschrift oder auf die Verlagerung der Steuerschuld enthalte. Der Steuerpflichtige könne sich daher auf den Anwendungsvorrang des Unionsrechts gegenüber den richtlinienwidrigen Regelungen des nationalen Rechts berufen.

Nach Auffassung des Gerichts entsprachen somit im Urteilsfall die in den Jahren 2006 bis 2009 vom Kläger erteilte Rechnungen mit dem Hinweis „steuerfreie Lieferung gemäß Art. 28c Teil E Abs. 3 der sechsten EG-MWST-RL“ den Anforderungen des Unionsrechts. Das gelte für die Jahre 2007 bis 2009 ungeachtet dessen, dass ab 2007 die Sechsten Richtlinie durch die MwStSystRL ersetzt worden ist. Denn auch die Bezugnahme auf die Sechsten Richtlinie sei als Verweis auf „diese Richtlinie“ i. S. d. Art. 197 MwStSystRL anzusehen. Die Bezeichnung als steuerfreie Lieferung sei zwar unzutreffend, denn Art. 28c Teil E Abs. 3 der Sechsten Richtlinie regle nicht die Befreiung der Lieferung an den Abnehmer, sondern die Nichterhebung von Steuer für den vorausgehenden innergemeinschaftlichen Erwerb. Nach Ansicht des FG München fällt dies aber nicht ins Gewicht, denn der Leistungsempfänger könne ohnehin erst durch Lektüre des Art. 28 Teil E Abs. 3 der Sechsten Richtlinie erkennen, dass er der Steuerschuldner war.

Praxishinweis:

Das Urteil des FG München ist rechtskräftig, aber nur noch für die Jahre bis 2009 relevant, soweit diese noch nicht bestandskräftig sind.

Infolge einer Änderung des Art. 226 MwStSystRL steht § 14a Abs. 7 UStG nunmehr im Einklang mit der Vorschrift der MwStSystRL. Der Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts kann z. B. mit der Angabe „Inneregemeinschaftliches Dreiecksgeschäft nach § 25b UStG“ oder „Vereinfachungsregelung nach Art. 141 MwStSystRL“ erfolgen. Zusätzlich ist der Hinweis

2

Juli 2016

auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft erforderlich. Unternehmen sollten daher prüfen, ob sie diese strengen Rechnungsanforderungen jetzt erfüllen.

Verfasser: StBin Daniela Ettenhofer, Erlangen

D. FINANZVERWALTUNG**D.1. Anerkennung von Ausgangsvermerken aus dem europäischen Ausland als Belegnachweis für die Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen, BMF 19.06.2015**

Zum Nachweis der Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung ist ein ordnungsgemäßer Buch- und Belegnachweis erforderlich. Sofern die Ausfuhranmeldung im elektronischen Ausfuhrverfahren (ATLAS) erfolgt, wird vor allem der sog. Ausgangsvermerk als Belegnachweis anerkannt.

Mit dem BMF-Schreiben vom 19.06.2015 ist nunmehr geregelt worden, unter welchen Voraussetzungen Ausgangsvermerke aus dem europäischen Ausland für Umsatzsteuerzwecke anerkannt werden können.

Grundsätzlich ist die Ausfuhranmeldung bei der Zollstelle abzugeben, die für den Ort zuständig ist, an dem der Ausführer ansässig ist. Nach dem EU-Zollrecht sind folgende Fallkonstellationen zulässig, in denen die Ausfuhranmeldung nicht in dem EU-Mitgliedstaat des Ausführers abzugeben ist:

- Der Ort des Verpackens oder Verladens der Waren zur Ausfuhr befindet sich in einem anderen EU-Mitgliedstaat (Art. 161 Abs. 5 ZK). Diese Abwicklung ist mit und ohne „einzige Bewilligung“ möglich (Voraussetzung ist, dass der Abnehmer im Drittland bereits bei Transportbeginn feststeht und keine Be-/Verarbeitung stattfindet).
- Nach Art. 794 Abs. 1 ZK-DVO kann die Ausfuhranmeldung bei der Ausgangszollstelle abgegeben werden, wenn der Wert der Ausfuhrsendung EUR 3.000 nicht überschreitet und die Waren keinen Verboten oder Beschränkungen unterliegen.
- In begründeten Fällen kann die Ausfuhranmeldung gem. Art. 791 ZK-DVO bei einer anderen Zollstelle abgegeben werden als der, in deren Bezirk der Ausführer seinen Sitz hat oder die Waren zur Ausfuhr verpackt oder verladen werden (ändert sich bspw. der Bestimmungsort während des Transports, kann die Ausfuhranmeldung bei der Grenzzollstelle erfolgen).

Mit dem Schreiben erkennt das BMF grundsätzlich auch die Ausgangsvermerke anderer EU-Mitgliedstaaten für Umsatzsteuerzwecke an. Die Anerkennung steht

2

Juli 2016

allerdings unter dem Vorbehalt, dass sich die tatsächlich erfolgte Ausfuhr aus der Gesamtheit der Belege hinreichend nachvollziehen lässt.

Diese Voraussetzung spielt vor allem dann eine Rolle, wenn die Zollbehörde des anderen EU-Mitgliedstaats keinen Ausgangsvermerk ausstellt, sondern lediglich eine elektronische Nachricht übersendet. In diesem Fall muss der Belegnachweis zusätzlich folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Nachweis des körperlichen Ausgangs der Ware durch die elektronische Nachricht der ausländischen Zollbehörden
- Aufzeichnung/Dokumentation über den Erhalt der Nachricht von den ausländischen Zollbehörden
- Aufzeichnung der Verbindung zwischen der elektronischen Nachricht der ausländischen Zollbehörden und der entsprechenden Ausfuhranmeldung
- Zweifelsfrei ordnungsgemäßer Ausgang der Ware aus dem Zollgebiet der EU

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde entsprechend angepasst (Abschn. 6.9 Abs. 15 UStAE).

Praxishinweis:

Liegt im Falle einer Ausfuhrlieferung aus Deutschland ein Beleg einer ausländischen Zollbehörde vor, ist zunächst zu prüfen, ob eine zulässige Fallkonstellation gegeben ist. In diesem Fall ist sicherzustellen, dass sämtliche elektronische Nachrichten ordnungsgemäß archiviert werden. In Fällen, in denen kein Ausgangsvermerk eingeht, sondern lediglich eine elektronische Nachricht, sind die zusätzlichen Voraussetzungen entsprechend nachzuweisen und die Belege zu archivieren.

Verfasser: Rebecca Birn, München

D.2. Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach § 4 Nr. 12 UStG, BMF 21.01.2016

Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt (Belegenheitsprinzip). Als eine solche Leistung ist insbesondere die Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks anzusehen. Dies gilt auch für die Bestellung, die Übertragung und die Überlassung der Ausübung von dinglichen Nutzungsrechten an einem Grundstück. Bestimmte sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind nach § 4 Nr. 12 UStG umsatzsteuerfrei, allerdings kann im Einzelfall eine Ausnahme greifen, bspw. die Überlassung eines Stellplatzes zum Abstellen eines Fahrzeugs.

Die Frage, ob eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück vorliegt, ist in der Praxis nicht selten schwierig zu beantworten. Die Einordnung richtet sich (auch) nicht nach den Vorschriften des deutschen Zivilrechts, sondern

2

Juli 2016

folgt der richtlinienkonformen Auslegung des Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwSt-SystRL.

Die Finanzverwaltung hat den Fall, dass eine Gemeinde eine Grundstücksfläche für die Dauer eines Jahrmarkts (Kirmesveranstaltung), an dem neben Verkaufsbetrieben überwiegend Gaststätten, Vergnügungs- und Schaubetriebe teilnehmen, als sog. Vertrag besonderer Art – und damit nicht als Grundstücksleistung – qualifiziert, mit der Folge, dass die Steuerbefreiung nicht zur Anwendung kommt. Diese Würdigung fußt auf BFH-Entscheidungen aus den 1960er-Jahren.

Der BFH hat mit Urteil vom 13.02.2014 (AZ: V R 5/13) die o. g. Rechtsprechung aufgegeben und sieht im Fall einer Kirmesveranstaltung durchaus eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück. Das Gericht knüpft damit an seine Rechtsprechung zur Überlassung von Wochenmarkt-Standplätzen aus 2008 an (Urteil vom 24.01.2008, AZ: V R 12/05), die bereits den gleichen Tenor hatte.

Die Änderung in der Rechtsprechung hat die Finanzverwaltung nun zum Anlass genommen, den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend anzupassen:

Begriff der Vermietung und Verpachtung, Abschn. 4.12.1. Abs. 1 Satz 3 UStAE

Das grundlegende Merkmal ist, dass der Vermieter dem Mieter gegen eine Vergütung das Recht auf eine bestimmte Zeit einräumt, das Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre der Mieter dessen Eigentümer und jede andere Person von diesem Recht ausschließt.

Bestimmtheit, Abschn. 4.12.1. Abs. 2 Satz 1 und 6 UStAE

Für die Vermietung eines Grundstücks ist es nicht erforderlich, dass die vermietete Grundstücksfläche bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrags bestimmt ist. Die Dauer der Gebrauchsüberlassung muss ebenfalls nicht von vornherein festgelegt sein.

Kirmesveranstaltung, Abschn. 4.12.6 Abs. 2 Nr. 3 UStAE

Die Vermietung einer Standfläche bei einer Kirmesveranstaltung durch eine Gemeinde kann eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück darstellen und unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG fallen, wenn die Überlassung des Standplatzes als wesentliches Leistungselement prägend ist und darüber hinaus erbrachte Tätigkeiten lediglich als Nebenleistungen anzusehen sind. Das BMF hat folgerichtig zum sog. Vertrag besonderer Art das Beispiel in Abschn. 4.12.6 Abs. 2 Nr. 3 UStAE gestrichen. Gleiches gilt für die Nr. 2 zu (Teil-)Flächen eines Festplatzes.

Dingliche Nutzungsrechte, Abschn. 4.12.8 UStAE

Der Nießbrauch (§ 1030 BGB), die Grunddienstbarkeit (§ 1018), die beschränkt persönliche Dienstbarkeit (§ 1090) und das Dauerwohnrecht sowie das Dauernutzungsrecht (§ 31 WoEigG) fallen unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Buchst. c UStG wenn die Bestellung eines solchen Rechts vom Begriff der Vermietung und Verpachtung umfasst wird. Danach fällt nur jenes dingliche Nutzungsrecht unter die Steuerbefreiung, die – wie bspw. die Einräumung eines Wegerechts – dem Inhaber ein Nutzungsrecht an dem Grundstück gibt. Ein Nutzungsrecht, bspw. zur Durchführung einer Ausgleichsmaßnahme nach dem Naturschutzrecht unterfällt hingegen nicht der o. g. Steuerbefreiung.

Praxishinweis:

Für den Unternehmer ist (und bleibt wohl auch) die Abgrenzung einer Grundstücksleistung in der Praxis ein Problem. Jeder wirtschaftliche Vorgang ist gesondert sachkundig zu würdigen. Die Auslegung hat sich am europäischen Recht, mithin an der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie zu orientieren. Wie das Beispiel der Kirmesveranstaltung zeigt, ist die Sache im Fluss und im Einzelfall kann sich auch mal eine Änderung der Rechtslage ergeben.

Verfasser: Matthias Lübke, München

D.3. Umsatzsteuerbefreiung für die Umsätze aus negativen Einlagezinsen, OFD Frankfurt/Main 27.01.2016

Die OFD Frankfurt hat mit Rundverfügung vom 27.01.2016 bekanntgegeben, dass auf Ebene der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die umsatzsteuerliche Behandlung negativer Einlagezinsen erörtert wurde. Diese Negativ- oder Minuszinsen werden mittlerweile aufgrund der Geldpolitik der EZB von einigen Geld- oder Kreditinstituten für bestimmte Geldanlagen ihrer Kunden erhoben.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung erbringt das Geld- oder Kreditinstitut mit der Verwahrung des Kontoguthabens und der Kontoführung an den Kontoinhaber eine Leistung. Erhebt das Geld- oder Kreditinstitut hierfür eine Gebühr oder behält es einen Betrag vom Guthaben als sog. Negativzins ein, handelt es sich hierbei um ein Entgelt für eine umsatzsteuerbare Leistung. Die Leistung unterliegt grundsätzlich der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG, da es sich um einen Umsatz im Einlagengeschäft handelt. Unter den weiteren Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 UStG (Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen) kann auf die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift verzichtet werden.

2

Juli 2016

Praxishinweis:

An dieser Stelle wollen wir ausnahmsweise auch einen Hinweis zur gewerbesteuerlichen Beurteilung geben: Gemäß den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 17.11.2015 werden die von einem gewerblichen Unternehmen an ein Geld- oder Kreditinstitut entrichteten negativen Einlagezinsen nicht für die Nutzung von Kapital eines Dritten (Fremdkapital) entrichtet, sondern für die Verwahrung von Eigenkapital und erfüllen damit nicht die Voraussetzungen des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG. Eine Hinzurechnung kommt daher nicht in Betracht.

Verfasser: StBin Ute Herold, Düsseldorf

E. BLICK INS AUSLAND**E.1. Griechenland Anhebung des Mehrwertsteuer-Regelsatzes zum 01.06.2016**

In Griechenland wurde der Regelsteuersatz kurzfristig bereits zum 01.06.2016 von 23 % auf 24 % erhöht. Griechenland hat in den letzten Jahren im Zuge der Rettungsmaßnahmen durch EU und IWF seine Umsatzsteuersätze mehrfach nach oben angepasst, um Haushaltsdefizite auszugleichen.

Der ermäßigte Steuersatz (6 %) sowie der Zwischensteuersatz (13 %) bleiben unverändert. Für einige weniger touristisch besuchte Inseln (z. B. Lesbos, Thasos, Sporades etc.) gelten Ermäßigungen i. H. v. 30 % auf die obigen Steuersätze. Diese Ermäßigungen werden mit Wirkung zum 01.01.2017 abgeschafft.

Verfasser: StBin Gabriele Heemann, Hamburg, StB Andreas Masuch, Düsseldorf

E.2. Polen: Einführung einer Einheitlichen Kontrolldatei

In Polen wurde zum 01.07.2016 eine sog. Einheitliche Kontrolldatei (Jednolity Plik Kontrolny, kurz: JPK, englisch: Standard Audit File for Tax, kurz: SAF-T) eingeführt. Großunternehmer haben fortan Umsatzsteuer-Register in elektronischer Form als Einheitliche Kontrolldateien zu übersenden. Die Register sind monatlich jeweils bis zum 25. Tag des Folgemonats elektronisch zu übermitteln. Dies gilt selbst dann, wenn die polnischen Umsatzsteuer-Meldung vierteljährlich abzugeben sind. Ab 2017 werden auch kleine und mittlere Unternehmen verpflichtet sein, eine Einheitliche Kontrolldatei zu übersenden.

Mit der Gesetzesnovelle wurden auch folgende Änderungen im polnischen Umsatzsteuergesetz in Bezug auf die Führung der Umsatzsteuer-Register eingeführt:

2

Juli 2016

- Ein Umsatzsteuer-Register hat Angaben zu enthalten, die für eine korrekte Erstellung der Umsatzsteuer-Meldungen und der Zusammenfassenden Meldung erforderlich sind. Die neuen Vorschriften enthalten auch einen offenen Katalog von Angaben, die ein Umsatzsteuer-Register umfassen sollte, u. A. Angaben zur Identifizierung der einzelnen Geschäfte, USt-IdNr. des Kunden. Diese Änderung tritt am 01.01.2017 in Kraft.
- Die Verpflichtung zur Führung der Umsatzsteuer-Register in elektronischer Form mithilfe von Computerprogrammen. Diese Änderung tritt am 01.01.2018 in Kraft.

Praxishinweis:

Nach Aussage der polnischen Finanzverwaltung gilt die Einheitliche Kontrolldatei auch für ausländische Unternehmer, die nur für Umsatzsteuer-Zwecke in Polen registriert sind und keinen Sitz bzw. feste Niederlassung in Polen haben. Auch das Kriterium der Einstufung als Mikro-, Klein- und Mittelunternehmer gilt für ausländische Unternehmer. Dabei werden die globalen wirtschaftlichen Aktivitäten in berücksichtigt, d. h. sowohl die Umsätze in Polen als auch die im Land des Geschäftssitzes (und ggf. in weiteren Ländern). Für in Polen für umsatzsteuerliche Zwecke registrierte Unternehmen besteht daher akuter Handlungsbedarf.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Herausgeber

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

Redaktion

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

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

München

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

Hamburg

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

Düsseldorf

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

Köln

Sachsenring 83
50677 Köln
T +49 (0) 221 34 89 36-0
F +49 (0) 221 34 89 36-250

Erlangen

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

Raubling

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

Frankfurt

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

Regensburg

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

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