

Das Wichtigste in Kürze

Liebe Leserin, lieber Leser,

Unter der Rubrik „Gesetzgebung“ stellen wir Ihnen zum einen eine Änderung der MwStSystRL zur Einführung von umsatzsteuerlichen Regelungen zur Behandlung von sog. „Einzweck-Gutscheinen“ vs. „Mehrzweck-Gutscheinen“ ab dem 01.01.2019 und zum anderen aktuelle Entwicklungen zur Neuregelung von Reihengeschäften vor.

Die Rubrik „Aus der Praxis“ entfällt in dieser Ausgabe.

Unter der Rubrik „Rechtsprechung“ geben wir Ihnen zunächst einen Überblick über die aktuellen Entwicklungen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur Eingliederung von Personengesellschaften in den umsatzsteuerlichen Organkreis.

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

- Der BFH hat entschieden, dass im Rahmen von Sale-and-lease-back-Geschäften bei fehlender Verschaffung der Verfügungsmacht am Leasinggegenstand eine Leistung des Leasinggebers in der Form der Mitwirkung an einer bilanziellen Gestaltung beim Leasingnehmer vorliegen könne.
- Sowohl der BFH (Rechtslage vor 2010) als auch das FG Köln (Rechtslage 2010 – 2014) hatten sich mit der Frage auseinanderzusetzen, ob dem Vorsteuervergütungsantrag zwingend Originalbelege (ab 2010 in eingescannter Form) beizufügen sind. Lediglich für Vergütungsanträge, die im Zeitraum 2010 – 2014 elektronisch übermittelt werden, sollen lt. FG Köln auch Scans von Rechnungskopien ausreichen.
- Das FG Köln hat in weiteren drei Urteilen bestätigt, dass bei einem Vorsteuervergütungsantrag eines im Drittland ansässigen Antragstellers die eigenhändige Unterschrift des Unternehmers bzw. eines gesetzlichen Vertreters zwingend erforderlich sei. Die Unterschrift eines Bevollmächtigten sei nicht ausreichend.
- Das FG Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass ein Beherrschungsvertrag für die Annahme der organisatorischen Eingliederung im Rahmen der umsatzsteuerlichen Organschaft ausreiche.

Ferner stellen wir Ihnen folgende Verlautbarungen der Finanzverwaltung vor:

- Das BMF hat mit einem Schreiben den UStAE an die im Steueränderungsgesetz 2015 vorgenommenen Änderungen in § 13b UStG angepasst.
- Das BMF hat dem Anliegen, zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen analog zur lohnsteuerlichen Regelung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG einen einheitlichen Freibetrag von EUR 110 pro Mitarbeiter einzuführen, eine Absage erteilt.
- Das FinMin Schleswig-Holstein hat sich zur Frage, ob im Fall eines Reihengeschäfts mit drei Beteiligten, in dem der Liefergegenstand in ein Umsatzsteuerlager transportiert wird, auch die ruhende Lieferung unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG fallen kann, geäußert.
- Die OFD Karlsruhe hat u. a. zur Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG bei einer Berufung auf eine unionsrechtliche Steuerbefreiung Stellung genommen.
- Die OFD Niedersachsen hat eine in der Praxis sicherlich hilfreiche Übersicht sämtlicher BMF-Schreiben zu Ausfuhrlieferungen gem. § 6 UStG veröffentlicht.

Unter der Rubrik „Blick ins Ausland“ informieren wir Sie über die Einführung der Steuerpflicht für Geschäftsführungsleistungen in Belgien sowie eine wichtige Meldeverpflichtung auch für deutsche Unternehmer in Großbritannien, die als mittlere Partei in innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit britischen Endkunden involviert sind.


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.	Ministerrat: Richtlinie zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen	5
A.2.	Update: Neue gesetzliche Regelung zu Reihengeschäften	6
B.	AUS DER PRAXIS.....	6
C.	RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN	7
C.1.	Update: Vorsteuerabzug einer Führungsholding und Eingliederung von Personengesellschaften in den umsatzsteuerlichen Organkreis, BFH 01.06.2016 und 06.04.2016, OFD Frankfurt a. M. 24.05.2016, Eingabe der Spitzenverbände 15.07.2016.....	7
C.2.	Sale-and-lease-back-Geschäfte als Mitwirkung an einer bilanziellen Gestaltung steuerpflichtig und Rechnungsvoraussetzungen (Leistungsbeschreibung, Vorausrechnung), BFH 06.04.2016.....	9
C.3.	Zur Vorlage der Originalrechnung innerhalb der Ausschlussfrist für einen Vorsteuervergütungsantrag, BFH 19.11.2014, FG Köln 20.01.2016	11
C.4.	Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift im Vorsteuervergütungsantrag eines im Drittland ansässigen Steuerpflichtigen, FG Köln 25.08.2015	12
C.5.	Beherrschungsvertrag für organisatorische Eingliederung ausreichend, FG Rheinland-Pfalz 23.07.2015.....	14
D.	FINANZVERWALTUNG	16
D.1.	Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b UStG durch das Steueränderungsgesetz 2015, BMF 10.08.2016 ...	16
D.2.	Lohn- und umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen, BMF 19.04.2016.....	16
D.3.	Umsatzsteuerlagerregelung; Umsatzsteuerliche Behandlung der ruhenden Lieferung in einem Reihengeschäft, FinMin Schleswig-Holstein 12.01.2016.....	17

D.4. Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG bei Änderung der rechtlichen Beurteilung, OFD Karlsruhe 29.02.2016	19
D.5. Übersicht über BMF-Schreiben zu Ausfuhrlieferungen gem. § 6 UStG, OFD Niedersachsen 19.10.2015	20
E. BLICK INS AUSLAND.....	21
E.1. Belgien: Geschäftsführung durch juristische Personen ab 01.06.2016 umsatzsteuerpflichtig	21
E.2. Großbritannien: Umsatzsteuerliche Meldepflicht für mittleren (deutschen) Unternehmer im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften	22

A. GESETZGEBUNG – PLANUNG, RECHT, UMSETZUNG**A.1. Ministerrat: Richtlinie zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen**

Der Rat der EU-Finanzminister hat am 27.06.2016 die Richtlinie (EU) 2016/1065 zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen beschlossen. Die Richtlinie ist am 01.07.2016 im Amtsblatt der EU veröffentlicht worden und am 02.07.2016 in Kraft getreten. Die Richtlinie schafft insbesondere mit der Einfügung von Art. 30a, 30b und 73a MwStSystRL neue Vorschriften für die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen. Diese sind nun von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2018 in nationales Recht umzusetzen.

Es werden die Begriffe „Einzweck-Gutschein“ sowie „Mehrzweck-Gutschein“ eingeführt: Ein „Einzweck-Gutschein“ ist ein Gutschein, bei dem der Ort der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für diese Gegenstände oder Dienstleistungen geschuldete Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins feststehen. Alle anderen Gutscheine gelten als „Mehrzweck-Gutscheine“. Derartige Gutscheine können in Papierform oder in elektronischer Form ausgestellt werden. Nicht unter diese Begrifflichkeiten fallen mithin „Gutscheine“, die den Inhaber lediglich zu einem Preisnachlass beim Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen berechtigen. Auch die umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrscheinen, Eintrittskarten, Briefmarken u. Ä. soll hierdurch nicht geändert werden.

Die MwStSystRL knüpft unterschiedliche Rechtsfolge an diese beiden Arten von Gutscheinen:

- Wird ein „Einzweck-Gutschein“ durch einen Steuerpflichtigen auf eine andere Person übertragen, gilt dies – bei jeder Übertragung – als eine Lieferung der Gegenstände oder Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht. Die tatsächliche „Einlösung“ gilt nicht als unabhängiger Umsatz, löst mithin nicht erneut Umsatzsteuer aus. Wird ein „Einzweck-Gutschein“ bspw. durch einen Vermittler im Namen eines anderen Unternehmers übertragen, unterliegt nur die Vermittlungsleistung auf Ebene des Vermittlers der Umsatzsteuer. Die Übertragung des Gutscheins muss der Unternehmer, in dessen Namen der Gutschein ausgestellt ist, umsatzversteuern.
- Bei „Mehrzweck-Gutscheinen“ unterliegt nicht bereits die Übertragung des Gutscheins, sondern erst die tatsächliche Lieferung der Gegenstände bzw. Erbringung der Dienstleistungen der Umsatzsteuer.

Praxishinweis:

Eine EU-weit einheitliche Regelung ist zu begrüßen. Ungeachtet dessen sind bei der Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht Detailfragen (bspw. Anzahl-

lungscharakter, Leistungsort, Steuerbefreiungen) noch zu beleuchten. Die weitere Entwicklung bleibt daher gespannt abzuwarten.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

A.2. Update: Neue gesetzliche Regelung zu Reihengeschäften

Mit Schreiben vom 31.08.2016 wenden sich die Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft im Nachgang zu einem Fachgespräch an das BMF und gehen darin auf Bedenken der Finanzverwaltung an dem vorgestellten Praxisvorschlag ein. In dem Gespräch, an dem Vertreter aus Unternehmen, der Beraterschaft und der Verwaltung teilgenommen hatten, wurde übereinstimmend festgehalten, dass eine gesetzliche Neuregelung notwendig sei, um eine rechtssichere Abwicklung grenzüberschreitender Lieferungen der außenhandelsorientierten deutschen Wirtschaft zu gewährleisten. Die gesetzliche Neuregelung müsse eine praxistaugliche Lösung für Unternehmen und Finanzverwaltung darstellen. Die Notwendigkeit einer Prüfbarkeit auch für die Verwaltung anhand eindeutiger Kriterien wurde anerkannt. Ein weitergehender Dialog werde vermutlich im Rahmen der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Reihengeschäfte“ erfolgen. Hinsichtlich des von der Finanzverwaltung bevorzugten Kriteriums der Transportveranlassung sei nachdrücklich auf die bereits heute in der Praxis bestehenden Probleme hingewiesen worden. Vor diesem Hintergrund bekräftigten sowohl die Vertreter der Unternehmen als auch der Beraterschaft die Chancen, die in einem Abstellen auf die USt-IdNr. bei der Zuordnung der Warenbewegung liegen. Dies betreffe sowohl die Prüfbarkeit durch die Finanzverwaltung als auch die korrekte steuerliche Abwicklung der Reihengeschäfte durch die Unternehmen.

Die weiteren Entwicklungen bleiben gespannt abzuwarten.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

B. AUS DER PRAXIS

Entfällt in dieser Ausgabe.

C. RECHTSPRECHUNG UND IHRE FOLGEN**C.1. Update: Vorsteuerabzug einer Führungsholding und Eingliederung von Personengesellschaften in den umsatzsteuerlichen Organkreis, BFH 01.06.2016 und 06.04.2016, OFD Frankfurt a. M. 24.05.2016, Eingabe der Spitzenverbände 15.07.2016**

In den vorangehenden Ausgaben des Umsatzsteuer Infoletters hatten wir bereits über die EuGH-Entscheidungen *Larentia + Minerva* und *Marenave Schifffahrt* (EuGH vom 16.07.2015, Rs. C-108/14 und C-109/14, vgl. USt Info 3/2015, Beitrag C.2.) und das erste Nachfolgeurteil sowie die weitere sich daraus ergebende Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 19.01.2016, AZ: XI R 38/12, Urteile vom 02.12.2015, AZ: V R 25/13, V R 15/14, und V R 67/14, Urteil vom 03.12.2015, AZ: V R 36/13, vgl. USt Info 1/2016, Beiträge C.1. bis C.3.) zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding sowie der Qualifikation von Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organgesellschaften berichtet. Nunmehr hat der BFH seine zweite Folgeentscheidung veröffentlicht (BFH vom 01.06.2016, AZ: XI R 17/11) und seine bisherige Rechtsprechung, dass einer Führungsholding ein voller Vorsteuerabzug zustehen und auch eine Personengesellschaft als Organgesellschaft angesehen werden könne, bestätigt.

Vorsteuerabzug Führungsholding

Vorliegend ging es einerseits um die Frage, ob Führungsholdings, wenn sie umsatzsteuerbare und -steuerpflichtige administrative und kaufmännische Dienstleistungen an ihre Tochtergesellschaften erbringen, den vollen oder – da das Halten und Verwalten von Beteiligungen keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt – nur einen anteiligen Vorsteuerabzug für Aufwendungen aus dem Erwerb und dem Halten der Tochtergesellschaften geltend machen können. Der BFH ging in seinem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH noch davon aus, dass der Vorsteuerabzug generell nur anteilig zu gewähren sei. Der BFH hat sich nun aber zum wiederholten Mal der EuGH-Rechtsprechung angeschlossen, wonach die Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an Tochtergesellschaften von einer Holding getragen werden, als der wirtschaftlichen Tätigkeit dieser Gesellschaft zugeordnet anzusehen seien, sofern die Holding umsatzsteuerbare Dienstleistungen an die Tochtergesellschaften erbringt. Die Holding sei demzufolge zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, sofern die Ausgangsumsätze zum Vorsteuerabzug berechtigen. Etwas anderes gelte nur dann, wenn

- a. nicht an alle Tochtergesellschaften umsatzsteuerbare Dienstleistungen ausgeführt
oder
- b. nicht vorsteuerabzugsberechtigende (umsatzsteuerfreie) Ausgangsumsätze erbracht werden (z. B. umsatzsteuerfreie Darlehensüberlassung).

Diese Rechtsprechung spiegelt sich auch in dem BFH-Urteil vom 06.04.2016 (AZ: V R 6/14) wider, auch wenn aufgrund der Besonderheiten dieses Urteilsfalls letztendlich eine Vorsteueraufteilung analog § 15 Abs. 4 UStG vorzunehmen war. Dies begründete der BFH damit, dass das eingeworbene Kapital in keinem Verhältnis zum Beteiligungserwerb stand und die Leistungsbezüge folglich sowohl für eine wirtschaftliche als auch für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit verwendet wurden.

Praxishinweis:

Die Finanzverwaltung hat in der Vergangenheit häufig – z. B. durch Einbeziehung in die Kalkulation der Verkaufspreise – einen Nachweis dafür verlangt, dass die Eingangsleistungen zu Kostenelementen der Ausgangsumsätze geführt haben. Derartige Anforderungen stellen die Gerichte jedoch offenbar nicht. Es scheint, dass Holdinggesellschaften folglich gar keinen nichtwirtschaftlichen Bereich haben, wenn alle Beteiligungen der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzuordnen sind.

Eingliederung von Personengesellschaften in den umsatzsteuerlichen Organkreis

Darüber hinaus hat der BFH – ebenfalls zum wiederholten Mal – der EuGH-Rechtsprechung folgend die Organschaftsfähigkeit von Personengesellschaften bestätigt. Der EuGH hatte in seinem o. g. Urteil festgestellt, dass eine Beschränkung auf juristische Personen grundsätzlich nicht richtlinienkonform und ein Über-/Unterordnungsverhältnis nicht erforderlich sei. Etwas anderes gelte nur dann, wenn diese weiteren Voraussetzungen zwecks Verhinderung von Missbrauch bzw. Vermeidung von Steuerhinterziehung oder -umgehung erforderlich und geeignet seien. Letzteres hätten die nationalen Gerichte zu prüfen. Aus diesem Grund könne sich ein Steuerpflichtiger auch nicht unmittelbar auf das EU-Recht berufen.

Der XI. Senat des BFH kam letztendlich zu dem Ergebnis, dass der Begriff „juristische Person“ jedenfalls eine GmbH & Co. KG aufgrund ihrer „kapitalistischen Struktur“ umfasse. Er hat aber weiterhin ausdrücklich offengelassen, ob er der einleitend angeführten Rechtsprechung des V. Senats, wonach neben einer juristischen Person auch eine Personengesellschaft in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein könne, wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, folgen würde. Weitere Feststellungen zu den Eingliederungsvoraussetzungen muss nun das Finanzgericht nachholen.

Praxishinweis:

Die Eingliederungsvoraussetzungen werden die Gerichte vermutlich noch eine ganze Zeit lang beschäftigen. Noch ist nicht absehbar, unter welchen Voraussetzungen Personengesellschaften letztendlich als Organgesellschaften anerkannt werden.

In der Zwischenzeit hat sich die OFD Frankfurt a.M. (Verfügung vom 24.05.2016) nach einer Sitzung der Referatsleiter Umsatzsteuer von Bund und Ländern geäußert. Demnach sollen die Konsequenzen der o. g. Urteile durch die Arbeitsgruppe zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft geprüft werden und deren Grundsätze zunächst nicht über die entschiedenen Einzelfälle hinaus anzuwenden sein. Steuerpflichtige können sich aber in Fällen, in denen nach beiden Urteilen die Eingliederung einer Personengesellschaft möglich ist, auf diese Rechtsprechung berufen.

Die Spitzenverbände der gewerblichen Wirtschaft haben sich zwischenzeitlich auch mit einem Schreiben an das BMF gewandt (Eingabe „8er-Bande“ vom 15.07.2016). Die Verbände fordern, im Rahmen eines BMF-Schreibens eine rückwirkende Einbeziehung von Personengesellschaft in den Organkreis auszuschießen und eine Übergangsregelung von mindestens zwei Jahren zu gewähren. Außerdem wird die gesetzliche Einführung eines Antragsverfahrens befürwortet.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

C.2. Sale-and-lease-back-Geschäfte als Mitwirkung an einer bilanziellen Gestaltung steuerpflichtig und Rechnungsvoraussetzungen (Leistungsbeschreibung, Vorausrechnung), BFH 06.04.2016

Die umsatzsteuerliche Beurteilung von Sale-and-lease-back-Geschäften nimmt nach einem aktuellen BFH-Urteil vom 06.04.2016 (AZ: V R 12/15) weiter an Komplexität zu. Der BFH hat entschieden, dass bei fehlender Verschaffung der Verfügungsmacht am Leasinggegenstand nicht zwingend eine Finanzierungsleistung vorliege, sondern stattdessen eine Leistung des Leasinggebers in der Form der Mitwirkung an einer bilanziellen Gestaltung beim Leasingnehmer vorliegen könne.

Im Streitfall hatte ein Leasinggeber elektronische Informationssysteme gekauft, die der Verkäufer selbst entwickelt hatte und deshalb (handels-)bilanziell nicht ausweisen konnte. Der Leasinggeber verleaste die Informationssysteme sogleich an den Verkäufer als Leasingnehmer zurück. Der Leasinggeber erhielt vom Leasingnehmer für den Kauf ein Darlehen in Höhe von 2/3 des Nettokaufpreises. Über die Leasinggebühren stellte der Leasinggeber eine sog. Dauerrechnung über die volle Vertragslaufzeit aus, in der er Umsatzsteuer offen auswies und dabei auf den Leasingvertrag Bezug nahm. Da der Leasingnehmer in Zahlungsverzug geriet, kündigte der Leasinggeber den Vertrag vorzeitig. Der Leasinggeber ging davon aus, dass er umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbracht habe und daher zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Zudem wollte er nur die tatsächlich erhaltenen Leasingraten versteuern. Demgegenüber verweigerte das Finanzamt den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass der Leasinggeber umsatzsteuerfreie Leistungen in der Form einer Kreditgewährung erbracht habe. Aufgrund der Rechnungserteilung mit Umsatzsteuerausweis setzte das Finanzamt darüber

3

September 2016

hinaus Umsatzsteuer gem. § 14c UStG fest. Die hiergegen beim Finanzgericht eingereichte Klage war erfolglos.

Aufgrund seiner ständigen Rechtsprechung kam der BFH zu dem Ergebnis, dass die Informationssysteme – ungeachtet der zivilrechtlichen Übereignung – im Rahmen der Sale-and-lease-back-Geschäfte weder von dem Verkäufer/Leasingnehmer an den Leasinggeber noch von dem Leasinggeber zurück an den Leasingnehmer geliefert worden seien, da keine Verschaffung der Verfügungsmacht vorliege.

Eine umsatzsteuerfreie Kreditgewährung, wie von Finanzamt und Finanzgericht angenommen, komme aber nicht in Frage. Der Zweck der Finanzierung des Leasingnehmers durch den Leasinggeber trete im Urteilsfall in den Hintergrund, da der Leasingnehmer dem Leasinggeber zur Finanzierung von 2/3 des Kaufpreises selbst ein Darlehen gewährt hatte.

Der Schwerpunkt der Leistung liege hier vielmehr in einer Mitwirkung an einer bilanziellen Gestaltung. Der Veräußerer/Leasingnehmer dürfe die selbstgeschaffenen immateriellen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nicht aktivieren. Das Sale-and-lease-back-Geschäft ermögliche es ihm nun, einen Gegenwert in Form des Kaufpreises als Aktivposten anzusetzen. Dadurch könne er mehr Eigenkapital ausweisen, höhere Gewinne ausschütten und eine bessere Bonität in Anspruch nehmen. Die Mitwirkung des Leasinggebers an dieser bilanziellen Gestaltung stelle umsatzsteuerlich eine sonstige Leistung dar, da der Leasingnehmer als Leistungsempfänger einen wirtschaftlichen Vorteil erhalten habe. Diese sonstige Leistung sei umsatzsteuerpflichtig.

Das Finanzgericht muss nun noch prüfen, ob ggf. Teilleistungen vorliegen, wann die Leistung(en) erbracht wurde(n) und ob eine Entgeltminderung i. S. v. § 17 UStG aufgrund Uneinbringlichkeit in Betracht kommt.

Praxishinweis:

Das Urteil enthält auch Ausführungen zu § 14c Abs. 2 UStG. Diese „Strafsteuer“ kam im Urteilsfall lt. BFH nicht zur Anwendung, da in der Rechnung des Leasinggebers auf den Leasingvertrag verwiesen worden war. Aufgrund dieser Bezugnahme liege lt. BFH kein unberechtigter Steuerausweis durch eine unrichtige Leistungsbezeichnung vor. Ein unberechtigter Steuerausweis ergebe sich auch nicht daraus, dass die Klägerin in einer Rechnung einen falschen Zeitpunkt der Leistung angegeben hätte, da es sich – was durch den in der Zukunft liegenden Leistungszeitpunkt erkennbar gewesen sei – um eine Vorausrechnung handelte.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

C.3. Zur Vorlage der Originalrechnung innerhalb der Ausschlussfrist für einen Vorsteuervergütungsantrag, BFH 19.11.2014, FG Köln 20.01.2016

Das BFH hatte in seinem Urteil vom 19.11.2014 (AZ: V R 39/13) über das Nachreichen von Originalrechnungen nach Ablauf der Antragsfrist zu entscheiden, wenn diese im Zeitpunkt der Antragstellung vorübergehend nicht auffindbar sind.

Die Klägerin, ein Unternehmen aus der Schweiz, beantragte am 23.11.2006 die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Juli bis September 2006. Am 29.07.2007 reichte sie einen weiteren Vergütungsantrag für denselben Zeitraum ein, mit welchem u. a. eine Rechnungsfotokopie des B vorgelegt wurde. Die Originalrechnung des B war im Zeitpunkt der Antragstellung nicht aufzufinden gewesen, lag der Klägerin jedoch die ganze Zeit vor (diese war im Rahmen eines Umzuges in einem Karton abgelegt gewesen) und wurde von der Klägerin nach Auffinden mit der Klageschrift am 15.12.2008 vorgelegt.

Die Beklagte fasste beide Anträge zu einem Antrag zusammen und setzte die Vergütung fest; hierbei versagte sie jedoch die Vorsteuervergütung u. a. hinsichtlich der Rechnung des B, da diese innerhalb der Antragsfrist nicht im Original vorgelegt worden war.

In erster Instanz entschied bereits das FG Köln am 06.07.2013 (AZ: 2 K 4248/08, vgl. USt Info 4/2014, Beitrag C.10.), dass das Vorlegen einer einfachen Fotokopie der Rechnung des B durch die Klägerin i. R. d. des Vergütungsantrages nicht ausreichend sei. Daher versagte das FG Köln die Vergütung der Vorsteuern aus dieser Rechnung, ließ jedoch wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache die Revision zu.

Der BFH entschied nun, dass die Revision der Klägerin unbegründet sei und das FG Köln zu Recht entschieden habe, die Vergütung der Vorsteuern aus fraglicher Rechnung zu versagen, da dem Antrag nicht das Original der Rechnung vorlag; die spätere Vorlage der Originalrechnung im Klageverfahren heile dieses Versäumnis nicht. Ein Verzicht auf die Originalrechnung komme sowohl unter dem Gesichtspunkt des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes als auch unter dem des Diskriminierungsverbotes nur in Betracht, wenn das Abhandenkommen der Rechnung vom Steuerpflichtigen nicht zu vertreten ist. Das Unvermögen der Klägerin, die Originalrechnung innerhalb der Frist des § 18 Abs. 9 UStG vorzulegen, beruht aber auf einem von ihr zu vertretenden Organisationsverschulden, da sie es versäumt habe, ihre Belegverwaltung so zu organisieren, dass ihr jederzeit ein Zugriff auf die Eingangsrechnungen möglich war.

Praxishinweis:

Die Einreichung von Originalbelegen per Post ist seit Einführung des elektronischen Verfahrens für Antragsstellungen nach dem 31.12.2009 für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer grundsätzlich nicht mehr erforder-

lich. Gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV sind jedoch Rechnungen als gescannte Originale elektronisch zu übermitteln, wenn die Entgelte mindestens EUR 1.000 bzw. bei dem Bezug von Kraftstoff mindestens EUR 250 betragen. Des Weiteren kann das Bundeszentralamt für Steuern auch weiterhin verlangen, dass die Vorsteuerbeträge durch Vorlage von Rechnungen und Einfuhrbelegen im Original nachgewiesen werden.

Das FG Köln hatte diesbezüglich zwar mit Urteil vom 20.01.2016 (AZ: 2 K 2807/12) entschieden, dass auch eingescannte Rechnungskopien ausreichend seien. Dieses Urteil erging jedoch zur alten Fassung des § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV für das Streitjahr 2011, wonach dem Vergütungsantrag lediglich „die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie“ beizufügen waren. Da diese Vorschrift jedoch durch die Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen und weiterer Vorschriften vom 22.12.2014 angepasst wurde, sind seit dem 31.12.2014 dem Vergütungsantrag auf elektronischem Wege die Rechnungen und Einfuhrbelege als eingescannte Originale beizufügen. Fraglich ist allerdings, ob § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in der aktuellen Fassung mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist, da nach Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG ein EU-Mitgliedstaat für eine Erstattung lediglich verlangen darf, dass der Antragsteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht – dass es sich hierbei um die eingescannte Originalrechnung handeln muss, geht aus der Richtlinie nicht hervor.

Auch im Drittland ansässige Unternehmen müssen gemäß § 61a Abs. 1 i. V. m. § 74 Abs. 4 UStDV Vergütungsanträge, die nach dem 30.06.2016 gestellt werden, auf elektronischem Wege abgeben. Derzeit sieht § 61a UStDV allerdings (noch nicht) vor, dass dem Antrag ebenfalls eingescannte Originalrechnungen beizufügen sind. Da die Einführung des elektronischen Antrages allerdings das ganze Verfahren vereinfachen soll, würde eine gesonderte Belegübermittlung in Papierform diesem Zwecke widersprechen, so dass auch für im Drittland ansässige Unternehmer nichts anderes geltend dürfte.

Verfasser: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf

C.4. Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift im Vorsteuervergütungsantrag eines im Drittland ansässigen Steuerpflichtigen, FG Köln 25.08.2015

In drei ähnlich gelagerten Fällen hatte das FG Köln u. a. über die Frage zu entscheiden, ob für einen wirksamen Vergütungsantrag eines im Drittland ansässigen Antragstellers eine eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen erforderlich oder die Unterschrift eines Bevollmächtigten ausreichend ist.

In den drei Urteilen vom 25.08.2015 (AZ: 2 K 2193/14, 2 K 997/14 und 2 K 975/14) lagen folgende Sachverhalte vor:

Zum einen (AZ: 2 K 2193/14) hatte eine Klägerin aus Japan einen Vergütungsantrag für Januar bis Dezember 2010 gestellt. Dieser wurde durch ihren (deutschen) Steuerberater – der mit i. A. unterzeichnet – sowie einen weiteren Herren – der von der Direktorin des japanischen Unternehmens als Vertreter in Deutschland mit einer Zuständigkeit zur Abwicklung von Steuerformalitäten eingesetzt wurde – unterzeichnet.

In einem anderen Fall (AZ: 2 K 997/14) wurde ein Vergütungsantrag von einem in den USA ansässigen Unternehmer für das IV. Quartal 2009 gestellt. Dieser wurde mit dem Zusatz i. V. unterzeichnet und mit einem Stempel einer deutschen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft versehen.

Im dritten Fall (AZ: 2 K 975/14) hatte eine Klägerin aus den Vereinigten Arabischen Emiraten einen Vergütungsantrag für Juli bis September 2008 gestellt. Dieser enthielt den Stempel der Klägerin sowie die Unterschrift von Herrn M, dem als „Finance Director“ bei der Klägerin tätigen Mitarbeiter. Dem Antrag war eine Kopie einer vom „Director General“ unterzeichneten Bestätigung beigelegt, wonach Herr M zur Unterzeichnung ausgehender Korrespondenzen betreffend die Umsatzsteuer bevollmächtigt war.

Das FG Köln entschied in allen Fällen, dass die Anträge unwirksam seien, da für einen wirksamen Vergütungsantrag die eigenhändige Unterschrift des Steuerpflichtigen notwendig sei. Dies sei bei einer juristischen Person, die als Unternehmer zwar antragsberechtigt, verfahrensrechtlich aber nicht handlungsfähig sei, die eigenhändige Unterschrift ihres gesetzlichen Vertreters oder eines besonders Beauftragten. Gesetzlicher Vertreter bei einer juristischen Person ist deren Vorstand oder Geschäftsführer. Da in beiden Fällen die Anträge jedoch nur von Bevollmächtigten unterzeichnet wurden, seien diese unwirksam. Ausführungen zur besonderen Beauftragung machte das FG Köln indes in keinem der Urteile.

Mit seinen Urteilen folgt das FG Köln der BFH-Rechtsprechung (z. B. Urteil vom 08.08.2013, AZ: V R 3/11, vgl. USt Info 4/2014, Beitrag C.5.) und stellt klar, dass weder aufgrund der EuGH-Rechtsprechung (Urteil vom 03.12.2009, Rs. C-433/08, *Yaesu*, vgl. USt Info 1/2010, Beitrag C.1.1.), früherer BFH-Rechtsprechung (BFH vom 28.10.2010, AZ: V R 17/08, vgl. USt Info 3/2011, Beitrag C.3.1.) noch aufgrund der Gesetzsystematik des § 18 Abs. 9 UStG sowie der 13. EG-Richtlinie von einer eigenhändigen Unterschrift bei Drittlandsunternehmern abgesehen werden könne. Das EuGH-Urteil *Yaesu* könne nicht angewendet werden, da dieses nicht für Unternehmer herangezogen werden könne, die im Drittlandsgebiet ansässig sind. Es sei vielmehr hinsichtlich des Regelungsinhalts der 8. EG-Richtlinie ergangen, nicht zur 13. EG-Richtlinie. Aus Letzterer lasse sich jedoch nicht ableiten, dass die eigenhändige Unterschrift entbehrlich wäre oder dass die beiden Vergütungsverfahren (für Unternehmer aus dem Gemeinschaftsgebiet sowie dem Drittlandsgebiet) gleich ausgestaltet sein müssten.

3

September 2016

Die 13. EG-Richtlinie sieht zwar die Möglichkeit vor, dass ein steuerlicher Vertreter benannt werden kann; von dieser Regelung habe Deutschland jedoch keinen Gebrauch gemacht, so dass für Drittlandsunternehmen eine eigenständige Unterschrift des antragstellenden Unternehmers erforderlich sei.

Auch die bestehende Absicht der EU-Kommission (Pressemitteilung vom 25.09.2014, IP/14/1038), ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland wegen des zu strengen Unterschriftserfordernisses bei Vergütungsanträgen von Drittunternehmern einzuleiten, führe (derzeit) zu keiner abweichenden Entscheidung, da bis dato keine Klage beim EuGH eingereicht worden ist.

Praxishinweis:

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

Allerdings müssen im Drittland ansässige Unternehmer gemäß § 61a Abs. 1 i. V. m. § 74 Abs. 4 UStDV Vergütungsanträge, die nach dem 30.06.2016 gestellt werden, ebenfalls elektronisch übermitteln. Hierdurch entfällt dann das Erfordernis der eigenständigen Unterschrift – wie bereits für Unternehmer aus dem Gemeinschaftsgebiet – zukünftig auch für Unternehmer aus dem Drittland.

Verfasserin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf

C.5. Beherrschungsvertrag für organisatorische Eingliederung ausreichend, FG Rheinland-Pfalz 23.07.2015

In seinem Urteil vom 23.07.2015 (AZ: 6 K 1352/14) stellte das FG Rheinland-Pfalz klar, dass eine organisatorische Eingliederung i. S. d. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG bereits aufgrund eines Beherrschungs- und Ergebnisabführungsvertrags vorliegen könne.

Im Streitfall schloss die Klägerin, eine GmbH, einen Beherrschungs- und Ergebnisabführungsvertrag mit ihrer 100 %-Tochtergesellschaft (C-GmbH) ab. Hierin wurde insbesondere vereinbart, dass

3

September 2016

- die Klägerin berechtigt ist, der Geschäftsführung der C-GmbH hinsichtlich deren Geschäftsleitung Weisungen zu erteilen sowie
- die Klägerin berechtigt ist, allgemeine oder auf Einzelfälle bezogene Weisungen zu erteilen.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der Klägerin sowie der C-GmbH stellte der Prüfer fest, dass zwischen der Klägerin und der C-GmbH eine umsatzsteuerliche Organschaft bestehe, die aus Vereinfachungsgründen jedoch erst zukünftig zu erklären sei. Zudem wurden die umsatzsteuerpflichtigen Erlöse der C-GmbH erhöht. Den Feststellungen des Prüfers folgend, änderte das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid. Insbesondere vor dem Hintergrund der Eröffnung eines Insolvenzverfahren über das Vermögen der C-GmbH legte die C-GmbH gegen diesen Bescheid u. a. unter Hinweis auf die bereits im Streitjahr vorliegende Organschaft Einspruch ein. Der gegenüber der C-GmbH ergangene geänderte Umsatzsteuerbescheid wurde daraufhin aufgehoben. Zugleich änderte das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid der Klägerin infolge des Organschaftsverhältnisses dahingehend, dass neben den bisher erklärten Umsätzen der Klägerin auch die Umsätze der C-GmbH sowie die Feststellungen der Betriebsprüfung bei der C-GmbH berücksichtigt wurden.

Angesichts der Zurückweisung des hiergegen wiederum gerichteten Einspruchs erhob die Klägerin Klage vor dem FG Rheinland-Pfalz. Als Begründung führte die Klägerin u. a. an, dass aufgrund einer fehlenden personellen Verflechtung der Geschäftsführungen der beiden Gesellschaften keine organisatorische Eingliederung vorliege und demzufolge auch keine umsatzsteuerliche Organschaft anzunehmen sei.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung der Klägerin hingegen nicht und stellte fest, dass für das Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung in der Regel zwar eine personelle Verflechtung der Geschäftsführungen des Organträgers und der Organgesellschaft vorliegen müsse, in Ausnahmefällen könne eine organisatorische Eingliederung jedoch auch ohne personelle Verflechtung angenommen werden. Voraussetzung hierfür sei jedoch, dass institutionell abgesicherte, unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft gegeben seien. Dies sei regelmäßig bei Vorliegen eines Beherrschungsvertrags gewährleistet.

Praxishinweis:

Die Auffassung des Finanzgerichts, eine organisatorische Eingliederung könne auch ohne personelle Verflechtung bereits anhand eines Beherrschungsvertrags angenommen werden, wird von der Finanzverwaltung und dem Schrifttum geteilt. Von dem aus dem BFH-Urteil vom 03.04.2008 (AZ: V R 76/05) zitierten Argument der institutionell abgesicherten, unmittelbaren Eingriffsmöglichkeit scheint sich der BFH mittlerweile allerdings wieder vorsichtig zu distanzieren. Nachdem gegen das Urteil des Finanzgerichts Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH einge-

legt wurde (angenommen unter AZ: V R 7/16) bleibt daher abzuwarten, wie sich der BFH diesbezüglich äußern wird.

Verfasser: Sebastian Lederle, Erlangen

D. FINANZVERWALTUNG

D.1. Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b UStG durch das Steueränderungsgesetz 2015, BMF 10.08.2016

Das BMF hat mit seinem Schreiben vom 10.08.2016 den UStAE an die im Steueränderungsgesetz 2015 vorgenommenen Änderungen in § 13b UStG (vgl. USt Info 4/2015, Beitrag A.2.) angepasst.

Durch das Steueränderungsgesetz wurde der Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen an Betriebsvorrichtungen (entgegen BFH vom 28.08.2014, AZ: V R 7/14, vgl. USt Info 6/2014, Beitrag C.1.) gesetzlich geregelt, um der bisherigen Sichtweise der Finanzverwaltung eine gesetzliche Grundlage zu geben (vgl. Nichtanwendungserlass des BMF vom 27.08.2015). Ausgehend vom Unionsrecht sieht der Gesetzgeber einen weiten Anwendungsbereich des Übergangs der Steuerschuld bei Bauleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken. Danach gelten als Grundstücke i. S. d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände 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. Entsprechende Ergänzungen wurden an diversen Stellen in den UStAE eingearbeitet.

Weitere Änderungen ergeben sich bei der Anwendung von § 13b UStG beim Bezug von Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich.

Zudem wurde Abschn. 4.12.10 Satz 2 UStAE redaktionell geändert und Werklieferungen von Freiland-Photovoltaikanlagen in die Liste der Bauleistungen i. S. d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG aufgenommen.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

D.2. Lohn- und umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen, BMF 19.04.2016

Mit Schreiben vom 19.04.2016 hat das BMF auf eine Anfrage des Bund der Steuerzahler Deutschland e. V. vom 12.11.2015 geantwortet. Darin hat das BMF dem Anliegen, zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen analog zur lohnsteuerlichen Regelung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG einen

einheitlichen Freibetrag von EUR 110 pro Mitarbeiter einzuführen, eine Absage erteilt.

Das BMF begründet seine Entscheidung wie folgt:

Ist eine private Entnahme bereits bei Bezug einer Lieferung vorgesehen, bestehe nach der gefestigten Rechtsprechung des BFH keine Möglichkeit zum Vorsteuerabzug. Der Unternehmer dürfe gegenüber dem Endverbraucher keine ungerechtfertigten Vorteile durch Geltendmachung des Vorsteuerabzugs genießen. Vielmehr solle in Bezug auf die umsatzsteuerliche Belastung des Letztverbrauchs eine Gleichbehandlung hergestellt werden. Die Finanzverwaltung habe die BFH-Rechtsprechung in Abschn. 15.2b Abs. 2 Satz 5 und 15.15 UStAE umgesetzt.

Im Hinblick auf diese Rahmenbedingungen sei das BMF-Schreiben vom 14.10.2015 (vgl. USt Info 1/2016, Beitrag D.5.) zu Betriebsveranstaltungen einzuordnen. Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen könnten im Ergebnis nicht zum Teil unternehmerisch und zum Teil nichtunternehmerisch wie bei einer gemischten Verwendung veranlasst sein. Die Steuerpflichtigen und die Finanzverwaltung müssten also beurteilen, ob eine nichtunternehmerische Veranlassung der Zuwendung überwiegt oder nicht. Dazu ziehe die Verwaltung die EUR 110 Grenze heran. In diesem Rahmen ist üblicherweise davon auszugehen, dass die Zuwendung unternehmerisch veranlasst ist. Bei Ausgaben von über EUR 110 ist hingegen davon auszugehen, dass unternehmerische Erwägungen regelmäßig in den Hintergrund treten. Dies betrifft dann die gesamten Ausgaben und nicht nur einen Teil.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

D.3. Umsatzsteuerlagerregelung; Umsatzsteuerliche Behandlung der ruhenden Lieferung in einem Reihengeschäft, FinMin Schleswig-Holstein 12.01.2016

Das FinMin Schleswig-Holstein hat eine USt-Kurzinformation zur Frage, ob im Fall eines Reihengeschäfts mit drei Beteiligten (die alle über die Bewilligung für ein Umsatzsteuerlager verfügen), in dem der Liefergegenstand in ein Umsatzsteuerlager transportiert wird, auch die ruhende Lieferung unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG fallen kann, bekannt gegeben.

Nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 UStG ist die Lieferung eines der in Anlage 1 zum UStG fallenden Gegenstands an einen Unternehmer für sein Unternehmen steuerfrei, wenn der Gegenstand der Lieferung im Zusammenhang mit der Lieferung in ein Umsatzsteuerlager eingelagert wird (erste Alternative) oder sich in einem Umsatzsteuerlager befindet (zweite Alternative). Die Finanzverwaltung vertritt in Abhängigkeit von dem Umstand, welche Partei den Warentransport in das Umsatzsteuerlager veranlasst, folgende Rechtsauffassungen:

3

September 2016

Gelangt der Gegenstand der Lieferung bei einem Reihengeschäft mit drei beteiligten Unternehmen U1, U2, U3, in dem der Liefergegenstand durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird, in ein Umsatzsteuerlager, sei die Warenbewegung nach Abschn. 3.14 Abs. 8 Satz 2 UStAE in der derzeit geltenden Fassung der Lieferbeziehung U2 – U3 zuzuordnen. Im Rahmen dieser Lieferung von U2 an U3 gelange der Liefergegenstand in ein Umsatzsteuerlager, so dass – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – der Tatbestand der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 erste Alternative UStG erfüllt sei. In diesem Reihengeschäft sei folglich die Lieferung von U1 an U2 eine sog. ruhende Lieferung, innerhalb derer der Liefergegenstand nicht in das Umsatzsteuerlager gelangen könne, so dass der Tatbestand der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 erste Alternative UStG für diese Lieferung nicht erfüllt sein könne. Da die Lieferung von U1 an U2 auch nicht im Zusammenhang mit einem in einem Umsatzsteuerlager befindlichen Gegenstand erfolge (Ort und Zeitpunkt dieser Lieferung richtet sich nach dem Beginn der Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands, § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 UStG i. V. m § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG; somit kann diese ruhende Lieferung nicht in einem Umsatzsteuerlager ausgeführt sein), sei für diese ruhende Lieferung auch nicht die Voraussetzung der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 zweite Alternative UStG erfüllt. Dieser Rechtsfolge liege der gleiche Gedanke wie bei Ausföhrlieferungen oder innergemeinschaftlichen Lieferungen zugrunde, dass in solchen Fällen nur die warenbewegte Lieferung dem Grunde nach die Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllen könne (vgl. Abschn. 3.14 Abs. 2 Satz 3 UStAE).

Gelangt der Gegenstand der Lieferung bei einem Reihengeschäft mit drei beteiligten Unternehmen U1, U2, U3, in dem der Liefergegenstand durch den ersten Lieferer (U1) unmittelbar an den letzten Abnehmer (U3) befördert oder versendet wird, in ein Umsatzsteuerlager, sei die Warenbewegung nach Abschn. 3.14 Abs. 8 Satz 1 UStAE in der derzeit geltenden Fassung der Lieferbeziehung U1 – U2 zuzuordnen. Im Rahmen dieser Lieferung von U1 an U2 gelange der Liefergegenstand in ein Umsatzsteuerlager, so dass – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – der Tatbestand der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 erste Alternative UStG erfüllt sei. In diesem Fall sei die ruhende Lieferung (U2 – U3) dort steuerbar, wo die Beförderung oder Versendung des Liefergegenstands endet (also im Umsatzsteuerlager, § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 i. V. m § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG). Diese ruhende Lieferung beziehe sich somit auf einen Gegenstand, der sich in einem Umsatzsteuerlager befindet, so dass in diesem Fall die Voraussetzung nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a Satz 1 zweite Alternative UStG erfüllt sei und die ruhende Lieferung – bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen nach § 4 Nr. 4a Satz 1 Buchst. a UStG – steuerfrei sein könne.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

D.4. Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG bei Änderung der rechtlichen Beurteilung, OFD Karlsruhe 29.02.2016

Nach Abschn. 15a.2 Abs. 2 Nr. 6 UStAE tritt eine Änderung der nach § 15a Abs. 1 UStG maßgebenden Verhältnisse auch dadurch ein, dass sich bei tatsächlich gleichbleibenden Verwendungsumsätzen die rechtliche Beurteilung der Umsätze als unzutreffend erweist. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass die Steuerfestsetzung für das Jahr, in dem die Vorsteuer unzutreffend abgezogen wurde (Abzugsjahr), bestandskräftig und unabänderbar ist. Das gilt auch dann, wenn der Rechtsanwendungsfehler darauf beruht, dass von falschen sachlichen Voraussetzungen ausgegangen wurde. Bei einer Steuerfestsetzung für das Folgejahr können nur solche Änderungsgründe berücksichtigt werden, deren Voraussetzungen mit Ablauf dieses Folgejahres verwirklicht waren. Eine Berichtigung des unzutreffenden Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG in einem Folgejahr kann daher erst ab dem Jahr erfolgen, in dem die Steuerfestsetzung für das Jahr, in dem der Vorsteuerabzug unzutreffend gewährt wurde (Abzugsjahr), abgabenrechtlich nicht mehr änderbar ist (z. B. nach §§ 164 Abs. 2, 172 AO).

Die OFD Karlsruhe hat sich nun u. a. zur Vorsteuerberichtigung bei einer Berufung auf eine unionsrechtliche Steuerbefreiung als Fortentwicklung der obigen Grundsätze wie folgt geäußert:

Sind Ausgangsumsätze nach nationalem Recht steuerpflichtig, besteht für sie nach dem Unionsrecht jedoch eine Steuerbefreiung, könne die auf Eingangsumsätze entfallende Umsatzsteuer nur dann nicht als Vorsteuer abgezogen werden, wenn sich der Unternehmer auf die unionsrechtliche Steuerbefreiung beruft. Beruft sich der Unternehmer nicht auf die unionsrechtliche Steuerbefreiung, sind die Umsätze nach nationalem Recht steuerpflichtig und die Vorsteuer wurde zu Recht abgezogen. Es liegt somit keine rechtsfehlerhafte Beurteilung des Vorsteuerabzugs im Abzugsjahr vor. Beruft sich der Unternehmer in einem Folgejahr auf eine unionsrechtliche Steuerbefreiung, liegt eine Änderung der Verhältnisse i. S. d. § 15a UStG vor. Der Vorsteuerabzug kann im Folgejahr auch dann geändert werden, wenn das Abzugsjahr noch änderbar ist.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

D.5. Übersicht über BMF-Schreiben zu Ausfuhrlieferungen gem. § 6 UStG, OFD Niedersachsen 19.10.2015

Die OFD Niedersachsen hat eine in der Praxis sicherlich hilfreiche Übersicht sämtlicher BMF-Schreiben zu Ausfuhrlieferungen gem. § 6 UStG veröffentlicht:

Aktenplan- Nr.	Datum	Akten- zeichen	Inhalt	Fundstelle
S 7058	BMF v. 28.4.2004	IV B 2 - S 7058- 7/04	Auswirkungen durch den Beitritt der zehn neuen Mitgliedstaaten zum 1.5.2004	BStBl. I 2004, BSTBL Jahr 2004 I Seite 480 = DStR 2004, DSTR Jahr 2004 Seite 914
	BMF v. 26.1.2007	IV A 2 - S 7058- 26/06	Auswirkungen durch den Beitritt Bulgariens und Rumäniens zur EU	BStBl. I 2007, BSTBL Jahr 2007 I Seite 208 = BeckVerw 088030
	BMF v. 28.6.2013	IV D 1 - S 7058/07/10002	Auswirkungen durch den Beitritt Kroatiens zur EU	BStBl. I 2013, BSTBL Jahr 2013 I Seite 852 = DStR 2013, DSTR Jahr 2013 Seite 1385
S 7131	BMF v. 19.6.1974	IV A 3 - S 7131 - 30/74	Lieferungen von Gegenständen der Schiffsausrüstung an Binnenschiffer	BStBl. I 1974, BSTBL Jahr 1974 I Seite 438 = BeckVerw 033005
Steuerfreie Ausfuhrlieferungen (§ UStG § 4 Nr. UStG § 4 Nummer 1 a, § UStG § 6); Allgemeines	BMF v. 27.11.1975	IV A 3 - S 7131 - 59/75	Lieferungen von Gegenständen, zu deren Herstellung Formen, Modelle oder Werkzeuge benötigt werden	BStBl. I 1975, BSTBL Jahr 1975 I Seite 1126 = BeckVerw 032976
S 7133 Steuerfreie Ausfuhren im Reiseverkehr	BMF v. 12.8.2014	IV D 3 - S 7133/14/10001	Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr hier: Vordruckmuster	BStBl. I 2014, BSTBL Jahr 2014 I Seite 1202 = BeckVerw 288432
S 7134	BMF v. 17.1.2000	IV D 2 - S 7134- 2/00	Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen hier: Vordruckmuster	BStBl. I 2000, BSTBL Jahr 2000 I Seite 179 = BeckVerw 027146
Ausfuhrnachweis und buchmäßiger Nachweis bei	BMF v. 3.5.2010	IV D 3 - S 7134/07/10003	Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen; IT-Verfahren „ATLAS Ausfuhr“ – Pflicht zur Teilnahme am elektroni-	BStBl. I 2010, BSTBL Jahr 2010 I Seite 499 =

3

September 2016

Aktenplan- Nr.	Datum	Akten- zeichen	Inhalt	Fundstelle
Ausfuhrlieferungen (§ 6 Abs. 4)			schen Ausfuhrverfahren seit 1.7.2009	BeckVerw 238033
	BMF v. 6.2.2012	IV D 3 - S 7134/12/10001	Beleg- und Buchnachweispflichten für die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen	BStBl. I 2012, BSTBL Jahr 2012 I Seite 212 = DStR 2012, DSTR Jahr 2012 Seite 414
	BMF v. 26.4.2013	IV D 3 - S 7134/12/10002	Belegnachweis bei Ausfuhrlieferungen von Kraftfahrzeugen	BStBl. I 2013, BSTBL Jahr 2013 I Seite 714 = DStR 2013, DSTR Jahr 2013 Seite 919
	BMF v. 6.1.2014	IV D 3 - S 7156/13/10001	Übermittlung von Nachweisen für die Steuerbefreiung nach § UStG § 4 Nr. UStG § 4 Nummer 1 a UStG und §§ UStG § 6 und UStG § 7 UStG sowie Bescheinigungsverfahren bei der Steuerbefreiung grenzüberschreitender Güterbeförderungen	BStBl. I 2014, BSTBL Jahr 2014 I Seite 152 = DStR 2015, DSTR Jahr 2015 Seite 147
	BMF v. 23.1.2015	IV D 3 - S 7134/07/10003 - 02	Anerkennung der Ausgangsvermerke im IT-Verfahren ATLAS als Ausfuhrnachweis für Umsatzsteuerzwecke	BStBl. I 2015, BSTBL Jahr 2015 I Seite 144 = DStR 2015, DSTR Jahr 2015 Seite 299

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

E. BLICK INS AUSLAND**E.1. Belgien: Geschäftsführung durch juristische Personen ab 01.06.2016 umsatzsteuerpflichtig**

Bis zum 30.05.2016 unterlagen die Vergütungen für Geschäftsführungsleistungen in Belgien für natürliche Personen überhaupt nicht und für juristische Personen nur optional der Umsatzsteuer. Die grundsätzliche Besteuerung der Geschäftsführungsleistungen durch juristische Personen wurde seit längerem in Belgien diskutiert und sollte eigentlich bereits zum 01.01.2015 eingeführt werden. Aufgrund der erwarteten finanziellen Auswirkungen und der Unsicherheiten hinsichtlich der praktischen Umsetzung wurde diese Gesetzesänderung jedoch mehrfach verschoben. Zum 01.06.2016 wurde die Neuregelung nun umgesetzt.

Auswege aus der Besteuerung sind unter bestimmten Umständen möglich, z. B. bei der Beteiligung der geschäftsführenden Gesellschaften an den von ihnen ge-

leiteten operativen Gesellschaften und der gleichzeitigen Begründung einer „VAT Group“ (entspricht der deutschen Institution der Organschaft). Besonderheiten sind ferner zu beachten bei der Erbringung von Geschäftsführungsleistungen durch Gesellschaften mit einer steuerfreien Haupttätigkeit wie z. B. Ärztevereinigungen, Versicherungsagenturen oder Banken.

Praxishinweis:

Aufgrund der Gesetzesänderung sollten Verträge mit geschäftsführenden Gesellschaften überprüft und falls erforderlich angepasst werden.

Verfasserin: StBin Gabriele Heemann, Hamburg

E.2. Großbritannien: Umsatzsteuerliche Meldepflicht für mittleren (deutschen) Unternehmer im Rahmen von innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften

Die Anwendung der Regelungen für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte ist nach britischer Rechtslage an eine besondere Meldepflicht geknüpft, die insbesondere ausländische und damit auch deutsche Unternehmer betreffen kann. Und zwar hat der mittlere Unternehmer hierfür eine sog. „Notification“ an die zuständige britische Behörde (HM Revenue and Customs) zu übermitteln. Diese Meldung hat bereits (spätestens) im Zeitpunkt der ersten Rechnungslegung zu erfolgen. Eine Kopie dieser Meldung muss ferner dem letzten Abnehmer, welcher für Umsatzsteuerzwecke in Großbritannien registriert ist, übermittelt werden, damit dieser die Steuerschuld aus dem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft in Großbritannien anmelden kann. Für weitere entsprechende Lieferungen an denselben Kunden nach Großbritannien ist es sodann aber nicht erforderlich, eine zusätzliche Meldung an die britische Behörde zu übermitteln.

Ein Versäumnis bzw. ein verspätetes Nachkommen dieser Verpflichtung führt zur Versagung der Anwendung der Regelungen für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte. Demzufolge müsste sich der mittlere Unternehmer in Großbritannien für Umsatzsteuerzwecke registrieren lassen und 20 % britische Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Praxishinweis:

Deutsche Unternehmer sollten unbedingt unmittelbar prüfen, ob sie als mittlerer Unternehmer in Reihengeschäfte eingebunden sind, bei denen die Waren an einen Kunden in Großbritannien versendet wird.

Verfasser: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

3

September 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

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 Rötelpark 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.