



INHALT II.2018

- Neue Organschafts-Regelung ab 2019
- Anzahlungen auf Bauleistungen
- Zinsen auf USt-Rückzahlung an Bauträger
- Besteuerung von Reiseleistungen in Deutschland europarechtswidrig
- Nicht-Versteuerung von Reiseleistungen möglich
- Vorsteuervergütung bei korrigierten Rechnungen
- Vorsteuerabzug aus unvollständiger Rechnung
- Keine Rückwirkung der Rechnungskorrektur bei falschem Steuersatz
- Lieferzeitpunkt als Rechnungsangabe
- Nur 7 % USt für Hauswasseranschlüsse
- Tauschähnlicher Umsatz bei Publikationen
- USt bei Kundenbindungsprogrammen
- Bitcoin und USt
- Ausleihe von Lernmitteln an Schulen
- Vereinnahmte Kopiergelder an Schulen
- Lieferungen von Biogas
- Pommes-Erlass gestrichen
- Neues zu Reihengeschäften
- Neues von der EU-Kommission
- Neues von den Finanzministern
- AKTUELLES AUS DEM AUSLAND

■ Neue Organschafts-Regelung ab 2019

Zum 31.12.2018 läuft die Übergangsregelung für die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft aus. Im Anschluss an die EuGH-Rechtsprechung hatte das Bundesministerium für Finanzen mit Schreiben vom 26.05.2017 anerkannt, dass auch Personengesellschaften unter gewissen Voraussetzungen Organgesellschaften sein können. Bis Ende 2018 können sich Unternehmen noch auf die bisherige Verwaltungsauffassung berufen.

Ab 01.01.2019 sind auch Personengesellschaften als Organgesellschaften in den Organkreis aufzunehmen, wenn deren Gesellschafter unmittelbar oder mittelbar finanziell zu 100 % in den Organträger eingegliedert sind.

Falls dies nicht gewünscht ist, sollten die Voraussetzungen für die Organschaft durch entsprechende Gestaltung der Beteiligungsverhältnisse „zerstört“ werden.

Denn die Organschaft entsteht automatisch, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind. Ein Wahlrecht besteht insoweit nicht.

■ Anzahlungen auf Bauleistungen

Mit Schreiben vom 18.05.2018 hat das BMF für Anzahlungen auf Bauleistungen eine neue Regelung eingeführt. Bei Anzahlungen für Leistungen, die grundsätzlich unter die Steuerschuldumkehr fallen, bei denen aber die Voraussetzungen für die Steuerschuld des Leistungsempfängers im Zeitpunkt der Vereinnahmung der

Anzahlung nicht vorliegen, schuldet der Bauleister die Umsatzsteuer. Erfüllt der Leistungsempfänger dann im (späteren) Zeitpunkt der Leistungserbringung die Voraussetzungen als Steuerschuldner nach § 13b UStG, bleibt die bisherige Besteuerung der Anzahlung beim leistenden Unternehmer dennoch bestehen.

Diese Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird aber nicht beanstandet, wenn Steuerpflichtig für bis zum 31.12.2018 geleistete Anzahlungen die bisherige Fassung der Abschn. 13.5, 13b.12 und 15.3 UStAE anwenden.

■ Zinsen auf USt-Rückzahlung an Bauträger

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit seinem Urteil vom 17.01.2018 (12 K 2324/17) festgestellt, dass ein Bauträger Anspruch auf Verzinsung seiner USt-Rückerstattung hat, die sich aus der Änderung des USt-Bescheides zu seinen Gunsten aufgrund der Nichtanwendung des Reverse-Charge-Verfahrens gemäß § 13b UStG ergibt. Bei dieser Steuererstattung handelt es sich nicht um ein rückwirkendes Ereignis, das den Zinslauf erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres in Gang setzt, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist. Für die Bauträger ist dieses Urteil äußerst günstig, während die Bauleister, die aufgrund der Änderungsanträge Umsatzsteuer nachzahlen müssen, durch das BMF-Schreiben vom 26.07.2017 (Tz. 16) vor Nachzahlungszinsen geschützt sind.

■ Besteuerung von Reiseleistungen in Deutschland europarechtswidrig

Die in Deutschland im § 25 UStG geregelte Margenbesteuerung gilt zwar für Reiseleistungen gegenüber Endverbrauchern, nicht aber für Reiseleistungen gegenüber Unternehmern. Diese Einschränkung verstößt gegen Art. 306 ff. MwStSystRL und ist sowohl vom BFH (Urteil vom 21.11.2013, V R 11/11) als auch vom EuGH (Urteil vom 26.09.2013, C-296/11) beanstandet worden. Zwischenzeitlich hat auch die EU-Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland durchgeführt, das der EuGH mit Urteil vom 08.02.2018 (Rs. C-380/16) mit der Aussage beendet hat, dass § 25 UStG europarechtswidrig ist.

Beanstandet wurde, dass die Margenbesteuerung auf Leistungen an Nichtunternehmer (B2C) eingeschränkt ist. Diese sei auch auf Reiseleistungen an Unternehmer (B2B) anzuwenden.

Der EuGH hat auch beanstandet, dass die Steuerbemessungsgrundlage im Reisebüro-Bereich nicht pauschal als Gesamtgewinnmarge zu ermitteln ist. Die Steuerbemessungsgrundlage

der Gewinnmarge von Reisebüros ist unter Bezugnahme auf jede einheitliche Dienstleistung des Reisebüros zu ermitteln. Die Berücksichtigung von Gruppen von Leistungen oder von sämtlichen innerhalb eines bestimmten Besteuerungszeitraums erbrachten Leistungen, wie sie das deutsche Recht vorsieht, ist nicht mit EU-Recht vereinbar.

Deutschland wird daher – wie andere Länder auch – die Regelung zur Margenbesteuerung von Reiseleistungen ändern müssen. Wenn die Margenbesteuerung dann auch für B2B-Reiseleistungen gilt, wird der Vorsteuerzugang eingeschränkt und die Umsatzsteuer nur noch auf die Marge berechnet. Für Kalkulationen und Angebote künftiger Reiseleistungen sollten die bevorstehenden Änderungen vorsorglich berücksichtigt werden. § 29 UStG verlangt bei der Umstellung von langfristigen Verträgen, dass ein Ausgleich umsatzsteuerlicher Mehr- oder Minderbelastungen nur zulässig ist, wenn der Vertrag nicht später als vier Kalendermonate vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung abgeschlossen wurde.



■ Nicht-Versteuerung von Reiseleistungen möglich

Reisevorleistungen, die ein Reiseveranstalter aus einem anderen EU-Staat bezieht, können in Deutschland der Margenbesteuerung unterworfen werden. In diesem Fall unterliegt der deutsche Reiseveranstalter nicht dem Reverse-Charge-Verfahren und schuldet daher auch nicht die Umsatzsteuer für den EU-Vertragspartner, falls der Ort der Leistung in Deutschland liegt. Die Margenbesteuerung schließt das Reverse-Charge-Verfahren aus.

Nach dem BFH-Urteil vom 13.12.2017 (XI R 4/16) kann ein deutscher Reiseveranstalter, der Vorleistungen von einem österreichischen Unternehmer bezieht, geltend machen, dass auf diese Leistung die Margenbesteuerung nach § 25 UStG anwendbar ist, so dass § 13b UStG ausgeschlossen wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der leistende Unternehmer tatsächlich die Margenbesteuerung anwendet oder sich auf das – für ihn möglicherweise günstigere – nationale Recht beruft.

Da der deutsche Gesetzgeber das EU-Recht nicht umgesetzt hat, kann sich ein Reiseveranstalter unmittelbar auf das für ihn günstigere EU-Recht berufen und so tun, als ob der ausländische EU-Vertragspartner die Margenbesteuerung angewendet hat. Dies könnte sogar dazu führen, dass diese Leistungen dann gar nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden, weil der deutsche Reiseveranstalter das Reverse-Charge-Verfahren durch Berufung auf die Anwendung des Margenverfahrens ausschließt und der EU-Vertragspartner geltend macht, dass der Ort seiner Leistung in Deutschland liegt. Solche sogenannten weißen Umsätze, also steuerlich unbelastete Umsätze, sind zu dulden, denn EU-Recht geht vor nationales Recht.



■ Vorsteuer Vergütung bei korrigierten Rechnungen

Mit Urteil vom 21.03.2018 (Rs. C-533/16 „Volkswagen“) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, dass ein Unternehmen die Vorsteuer Vergütung auch für Rechnungen beantragen kann, bei denen die Umsatzsteuer im Wege einer Rechnungskorrektur nachbelastet wird. In einem solchen Fall kann die Finanzverwaltung sich nicht auf die Einrede der Verjährung berufen. Das Recht auf Vorsteuerabzug bzw. auf Vorsteuer Vergütung ist an formelle und materielle Bedingungen geknüpft, die sich aus der MwStSystRL ergeben. Formell muss der Steuerpflichtige eine ordnungsgemäße Rechnung besitzen. Die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug ist erst möglich, wenn der Steuerpflichtige im Besitz einer solchen Rechnung ist. Da im vorliegenden Fall weder Missbrauch noch ein Mangel an Sorgfalt vorlag, wurden die Einwendungen gegen die Vorsteuer Vergütung vom EuGH nicht akzeptiert.

■ Vorsteuerabzug aus unvollständiger Rechnung

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in seinem rechtskräftigen Urteil vom 16.03.2018 (Az. 1 K 338/16 U) einen Vorsteuerabzug aus einer unvollständigen Rechnung gewährt. In der streitigen Rechnung wurde nicht explizit auf ein anderes Rechnungsdokument verwiesen, in dem die fehlenden Rechnungsangaben ergänzt wurden, hier Steuersatz und Umsatzsteuerbetrag.

Im Urteilsfall hat eine Konzerngesellschaft von der Muttergesellschaft Tagesabrechnungen erhalten, deren Werte jeweils am Monatsende mit einer Auflistung sämtlicher Rechnungsnummern, Rechnungsdaten und Rechnungsbeträgen abgestimmt wurden. Aufgrund dieser Abstimmliste erstellte die Konzernmutter eine Monatsabrechnung mit der Gesamtsumme aller Entgelte der monatlichen Lieferungen, dem Steuersatz sowie dem Gesamtbetrag der auf die monatlichen Lieferungen entfallenden Umsatzsteuer. Die Monatsabrechnung verwies nicht ausdrücklich auf die Tagesabrechnungen.

Basierend auf den Ausführungen des EuGH in der Rechtssache „Barlis 06“ sieht das Finanzgericht es als ausreichend an, dass die Monatsabrechnungen in Verbindung mit den Tagesabrechnungen und den monatlich erstellten Auflistungen formell für den Vorsteuerabzug genügen. Die monatlichen Auflistungen stellen ein Bindeglied zwischen den Tagesabrechnungen und der jeweiligen Monatsabrechnung dar. Es ist nicht erforderlich, dass eine unvollständige Rechnung ausdrücklich auf andere Rechnungsdokumente verweist oder diese als Anlage beigefügt ist, wenn die Steuerverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs zu überprüfen. Es reicht vielmehr aus, wenn sich der spezifische und eindeutige Bezug zur eigentlichen Rechnung aus dem Sachzusammenhang ergibt.

■ Keine Rückwirkung der Rechnungskorrektur bei falschem Steuersatz

Wie in der Rechtssache „Volkswagen“ hat der EuGH in seinem Urteil vom 12.04.2018 (Rs. C-8/17 „Biosafe“) eine für die Steuerpflichtigen günstige Entscheidung getroffen. Biosafe hatte Lieferungen von aus recycelten Reifen hergestelltes Gummigranulat zum ermäßigten Steuersatz abgerechnet. Bei einer Steuerprüfung wurde festgestellt, dass der Regelsteuersatz anzuwenden ist. Biosafe entrichtete die Umsatzsteuernachzahlung und forderte diesen Betrag vom Kunden. Dieser verweigerte jedoch die Zahlung mit dem Hinweis, dass wegen der Verjährung für die Vergangenheit kein Vorsteuerabzug mehr geltend gemacht werden könne.

Auch hier hat der EuGH in seinem Urteil wiederholt, dass als formelle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegen muss. Diese Voraussetzung war erst mit Vorliegen der Korrekturdokumente gegeben. Daher konnte der Abnehmer von Biosafe den Nachzahlungsbetrag noch als Vorsteuer geltend machen. Fristen, die ab dem Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen Rechnungen zu laufen begonnen haben und die bereits abgelaufen waren, stehen dem nicht entgegen.

■ Lieferzeitpunkt als Rechnungsangabe

Der Liefer- bzw. Leistungszeitpunkt ist eine zwingende Rechnungsangabe. Die Angabe des Kalendermonats ist dafür ausreichend. Mit Urteil vom 01.03.2018 (V R 18/17) hat der BFH entschieden, dass sich der Leistungszeitpunkt auch aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben kann, wenn nach den Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung ausgestellt wurde.

Im Urteilsfall hatte die Klägerin den Vorsteuerabzug aus an sie ausgeführte Pkw-Lieferungen in Anspruch genommen. In den Rechnungen fehlte neben der Steuernummer des Lieferanten auch der jeweilige Lieferzeitpunkt. Durch Rechnungsberichtigung wurde die Steuernummer ergänzt, nicht aber die Lieferzeitpunkte. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug, während die Klage teilweise Erfolg hatte. Der BFH war, wie der EuGH in seinem Urteil vom 15.09.2016 (C-516/14 „Barlis 06“ Rz 44), der Ansicht, dass die Finanzverwaltung sich nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken darf, sondern auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Lieferungen im Kalendermonat der Rechnungserteilung ausgeführt wurde, sodass die Angabe des Ausstellungsdatums als die notwendige Angabe zum Lieferzeitpunkt anzusehen ist.

■ Nur 7 % USt für das Legen von Hauswasseranschlüssen

In Deutschland unterliegt die Lieferung von Wasser dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. In einem bereits älteren Urteil vom 03.04.2008 (Rs. C-442/05) hat der EuGH festgestellt, dass auch die Herstellung von Hauswasseranschlüssen durch Wasserversorgungsunternehmen unter den Ermäßigungstatbestand fällt, weil der Anschluss für die Wasserlieferung unentbehrlich sei. Das wurde in Deutschland von der Finanzverwaltung auch so angewendet, allerdings auf die Anschlussleistungen der Wasserversorgungsunternehmen begrenzt.

Mit aktuellem Urteil vom 07.02.2018 (XI R 17/17) kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass auch Anschlussleistungen von Bauunternehmen, die nicht in die spätere Wasserlieferung involviert sind, ebenfalls mit 7 % USt zu fakturieren sind. Die damalige Einschränkung der Vergünstigung auf die Wasserversorgungsunternehmen, also die Personenidentität von Anschließendem und Wasserlieferant, hat der EuGH in seiner Urteilsbegründung nicht vorgenommen. Dabei ist es egal, ob der Bauunternehmer den Anschluss bis zur Grundstücksgrenze erstellt, was im Urteilsfall gegenüber dem Wasserzweckverband abgerechnet wurde, oder den Anschluss von der Grundstücksgrenze

bis zum Haus, den der Hauseigentümer bezahlen musste. Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung dieses Urteil anwenden wird (was zu erwarten ist) und ob es für vergangene Zeiträume bzw. für einen Übergangszeitraum Vertrauensschutz geben wird.

■ Tauschähnlicher Umsatz bei Publikation von Mitgliederzeitschriften oder Werbebroschüren

Mit Verfügung vom 06.04.2018 hat die OFD Frankfurt am Main darauf hingewiesen, dass ein umsatzsteuerpflichtiges Tauschgeschäft vorliegt, wenn eine Kammer oder eine andere Körperschaft des öffentlichen Rechts als Herausgeberin, Eigentümerin und Inhaberin aller Rechte eine Mitgliederzeitschrift veröffentlicht und dabei das Werberecht einem Verlag überlassen wird, der auch die Kosten der Gestaltung, der Herstellung und des Vertriebs übernimmt. Die Kammer war allein für den redaktionellen Teil der Zeitschriften zuständig.

Beim Tauschgeschäft besteht die Leistung des Verlags in der Gestaltung, der Herstellung und dem Vertrieb der Zeitschrift. Die Gegenleistung der Kammer besteht in der Überlassung des Rechts zur Anzeigenplatzierung und -verwertung. Ggf. wird darüber hinaus noch ein Zuschuss für Porto und Druckkosten gezahlt.

Bei tauschähnlichen Umsätzen gilt nach § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG als Bemessungsgrundlage der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz: Für den Verlag sind dies die gesamten Aufwendungen für die Herstellung und Versendung der Zeitschrift, ggf. abzüglich eines erhaltenen Druck- und Portokostenzuschusses.

Für die Kammer ist der Wert die Überlassung des Anzeigenplatzierungsrechts. Genauso als Tauschgeschäft zu beurteilen ist der Sachverhalt, wenn ein Verlag aufgrund eines Vertrages für eine Kommune eine Werbebroschüre mit redaktionellem Teil der Kommune herstellt, für die der Verlag auf eigene Rechnung den Anzeigenbereich übernommen hat. Als Gegenleistung muss die Kommune als Herausgeber dieser Broschüre keine Druckkosten bezahlen.

■ Umsatzsteuer bei Kundenbindungsprogrammen

Beim BFH ist ein Revisionsverfahren anhängig (V R 64/17), bei dem es um die Umsatzsteuerpflicht später verfallender virtueller Prämienpunkte geht. Das Finanzgericht Münster war in seinem Urteil vom 14.11.2017 (15 K 281/14 U) der Ansicht, dass die Lieferung in späteren Jahren verfallender virtueller Prämienpunkte durch den Systembetreiber an den Händler im Zeitraum ihres Verfalls zu besteuern sind.

Dabei sei die Bemessungsgrundlage nachträglich zu erhöhen, wenn feststeht, dass nicht alle Prämienpunkte eingelöst werden. Im Urteilsfall hat das Unternehmen S mit im Internethandel tätigen Händlern sog. Partnervereinbarungen abgeschlossen, nach denen die Händler ihren Kunden virtuelle Prämienpunkte gewährten, die bei S in Form von Sach- oder Dienstleistungen innerhalb von drei Jahren eingelöst werden konnten. Die virtuellen Prämienpunkte wurden von S an ihre Vertragspartner geliefert, die diese wiederum an ihre Kunden beim Bezug von Produkten oder Dienstleistungen weitergaben.

Die Lieferung der Prämienpunkte an die Händler erfolgte ohne Umsatzsteuer; die Versteuerung erfolgte erst im Zeitpunkt der Einlösung durch die Kunden der Händler mit dem Wert der von ihr ausgeführten Sach- oder Dienstleistung. An die Händler ausgegebene, aber von den Kunden noch nicht eingelöste Prämienpunkte wurden von S nicht versteuert, da nach ihrer Auffassung im Zeitpunkt der Lieferung der Prämienpunkte an die Händler noch keine steuerbare Leistung erbracht wurde.

Das Finanzamt war dagegen der Auffassung, dass die von S für die Ausgabe der Prämienpunkte vereinnahmten und angesichts der Nicht-Einlösung innerhalb der Einlösefrist nicht versteuerten Entgelte in dem Zeitpunkt der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind, in dem die Einlösefrist für die ausgegebenen virtuellen Prämienpunkte abläuft. Das Finanzgericht folgte der Ansicht des Finanzamts, so dass jetzt der BFH im Revisionsverfahren entscheiden wird.

■ Bitcoin und Umsatzsteuer

Blockchain, Bitcoin und andere virtuelle Währungen sind relativ neu, aber auch die Finanzverwaltung hat sich damit bereits beschäftigt. Mit Schreiben vom 27.02.2018 hat sich das BMF zur umsatzsteuerlichen Behandlung von virtuellen Währungen geäußert. Beim Umtausch von konventionellen Währungen in Bitcoin und umgekehrt handelt es sich um eine steuerbare sonstige Leistung, die im Rahmen einer richtlinienkonformen Gesetzesauslegung nach § 4 Nr. 8b UStG umsatzsteuerfrei ist. Hier folgt das BMF dem EuGH, der ins einem Urteil vom 22.10.2015 (Rs. C-264/14) entschieden hat, dass virtuellen Währungen den gesetzlichen Zahlungsmitteln gleichgestellt werden, soweit diese als alternatives vertragliches und unmittelbares Zahlungsmittel akzeptiert werden. Sogenannte Ingame-Währungen, die vor allem in Online-Spielen verwendet werden, sind jedoch keine alternativen Währungen, sondern virtuelles Spielgeld, das nur umsatzsteuerpflichtig gehandelt werden darf.

Dagegen ist das Mining, also das Herstellen der Bitcoins, ein nicht steuerbarer Vorgang, da es

sich nicht um einen Leistungsaustausch mit einem identifizierbaren Leistungsempfänger handelt. Anbieter von Wallets, den elektronischen Geldbörsen, die Gebühren verlangen, erbringen damit steuerbare und steuerpflichtige auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen.

Betreiber von Handelsplattformen, über die Marktteilnehmer Bitcoin erwerben und handeln können, müssen für ihre Gebühren ebenfalls Umsatzsteuer fakturieren, denn für das Bereitstellen der Internetseite als technischer Marktplatz ist keine Umsatzsteuerbefreiung im Gesetz verankert. Nur in den Fällen, in denen die Betreiber der Plattformen den An- und Verkauf in eigenem Namen vornehmen, sind die Umsätze nach § 4 Nr. 8b UStG steuerfrei.

■ Ausleihe von Lernmitteln an Schulen

Bieten öffentliche Schulen den Eltern und den volljährigen Schülern an, Lernmittel gegen Zahlung eines Entgelts auszuleihen, erfüllen die Schulen damit nach einer Verfügung der LfSt Niedersachsen vom 14.03.2018 mit dem Lernmittelbestand der jeweiligen Schule den Begriff der öffentlichen Bücherei nach § 4 Nr. 20a UStG. Die Umsätze sind daher – sofern steuerbar – von der Umsatzsteuer befreit. Soweit ausgemusterte Lernmittel aus dem Bestand der Schulbücherei veräußert werden, sind diese Umsätze – sofern steuerbar – nach § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei.

■ An Schulen vereinnahmte Kopiergelder

Mit Verfügung vom 22.02.2018 hat das LfSt Niedersachsen darauf hingewiesen, dass Kopiergelder an öffentlichen Schulen nach der Rechtslage des § 2b UStG grundsätzlich steuerbar sind. Eine Steuerbefreiung nach § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG kommt in Betracht, sofern entsprechende Umsätze privater Bildungseinrichtungen unter den in Abschn. 4.21.4 Abs. 2 UStAE genannten Voraussetzungen als Nebenleistung zur Bildungsleistung nach § 4 Nr. 21 UStG steuerfrei wären. Die Kopiergelder können aber auch nach § 4 Nr. 20a UStG steuerfrei sein, sofern die Kopierunterlagen dem Bestand der Schulbücherei der jeweiligen Schule zuzuordnen sind.

■ Lieferungen von Biogas

Mit Verfügung vom 05.03.2018 hat die OFD Frankfurt am Main zur Lieferung von Biogas im Rahmen von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben Stellung genommen. Nach dem Urteil des BFH vom 10.08.2017 (V R 3/16) ist entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung von einer Gehaltslieferung i. S. d. § 3 Abs. 5 UStG auszugehen. Gegenstand der Lieferung ist nur der qualitative Anteil, also das Biogas aus der gelieferten Biomasse.

Voraussetzung dafür ist, dass zwischen den Beteiligten vereinbart ist, dass die Biomassesubstanz im Eigentum des Lieferers verbleibt und sich die Leistung auf die Nutzung zur Energieerzeugung beschränkt. Die Rückgabe der Gärreste ist ein nicht steuerbarer Vorgang.

Nur wenn keine solche Vereinbarung besteht, ist von einer Lieferung der Biomasse und nach erfolgter Umwandlung in Biogas von einer Lieferung der Gärsubstrate an den ursprünglichen Lieferer auszugehen. Das BFH-Urteil ist auf alle noch offenen Fälle anzuwenden.

■ Pommes-Erlass gestrichen

Mit Schreiben vom 23.04.2018 hat das BMF den sogenannten Pommes-Erlass gestrichen. Dieser Erlass heißt so, weil das erläuternde Beispiel in Abschn. 1a.2 Abs. 14 UStAE einen niederländischen Lieferanten für Pommes an deutsche Abnehmer zum Gegenstand hat.

Grundsätzlich handelt es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung, wenn ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Lieferant deutsche Unternehmer beliefert. Ein innergemeinschaftliches Verbringen liegt nicht vor, wenn der Abnehmer im Zeitpunkt der Versendung im Ausland bereits feststeht. In der Vergangenheit ließ die Finanzverwaltung jedoch eine Vereinfachungsregelung zu, den sogenannten Pommes-Erlass, wonach der Lieferant seine Lieferungen gegenüber deutschen Kunden mit deutscher Umsatzsteuer abrechnen konnten. Das kam insbesondere kleineren Unternehmen zugute, die keine Erfahrung mit Warenbezügen aus dem Ausland hatten.

Diese Vereinfachung entfällt ersatzlos, und zwar mit Wirkung für alle noch offenen Fälle – also auch für in der Vergangenheit liegende Umsätze. Für den Vorsteuerabzug deutscher Abnehmer gewährt das BMF jedoch eine Übergangsfrist bis 31.12.2018. Dann allerdings sollten sich die Abnehmer im Klaren sein, ob die Lieferanten bisher auf der Grundlage des Pommes-Erlasses abgerechnet haben. Denn das Risiko eines unberechtigten Vorsteuerabzugs liegt allein beim Abnehmer.

■ Neues zu Reihengeschäften

Der EuGH hatte mal wieder Gelegenheit zu einer Entscheidung bei Reihengeschäften. Im Urteil vom 21.02.2018 (Rs. C-628/16 „Kreuzmayr“) wurde dem Enderwerber vom Finanzamt der Vorsteuerabzug versagt, weil die Warenbewegung falsch zugeordnet wurde und ihm daher fälschlicherweise Umsatzsteuer berechnet worden war. Der EuGH musste nun entscheiden, wie die Warenbewegung unter Berücksichtigung subjektiver Kenntnisse zuzuordnen sei und ob es bei falscher Zuordnung einen Vertrauensschutz geben könne.

Letztlich hat der EuGH entschieden, dass Absichtsbekundungen des Erwerbers gegenüber dem Lieferanten bei der Beurteilung der Zuordnung der Warenbewegung nicht zu berücksichtigen sind. Damit kann auch die Hingabe oder Nicht-Hingabe einer Information des Zwischenhändlers über die Weiterveräußerung der Ware nicht als Gestaltungselement genutzt werden.

Vertrauensschutz hat der EuGH verneint. Damit wird es umso wichtiger, Reihengeschäfte sorgfältig hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Konsequenzen zu prüfen und zu gestalten. Denn aufgrund von falscher Zuordnung falsch ausgewiesene Umsatzsteuer kann nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden. Und unberechtigte Steuerbefreiungen beim Lieferanten bergen ebenfalls Umsatzsteuer-Risiken.



■ Neues von der EU-Kommission

Um das europäische Mehrwertsteuersystem betrugssicherer zu machen, hat die EU-Kommission am 25.05.2018 die technischen Änderungen im Detail vorgeschlagen:

Besteuerung von Waren vereinfacht:

Ein grenzüberschreitender Warenhandel in der EU wird derzeit aufgespalten in einen umsatzsteuerfreien Verkauf im Ursprungsmitgliedstaat und einen besteuerten Kauf im Bestimmungsmitgliedstaat. Dies soll geändert werden in eine einheitliche steuerpflichtige Lieferung, die in dem Mitgliedstaat besteuert wird, in dem die Beförderung der Ware endet.

One-Stop-Shop für Händler:

Für alle Business-to-Business-Händler der EU soll ein Online-Portal eingerichtet werden, über das die Mehrwertsteuer in die einzelnen EU-Mitgliedstaaten gezahlt werden kann. Das System soll auch von Unternehmen außerhalb der EU genutzt werden können, die an Unternehmen innerhalb der EU liefern und sich anderenfalls in jedem EU-Mitgliedstaat registrieren müssten. Diese Unternehmen müssen dann einen Intermediär innerhalb der EU benennen, der sich für sie um die umsatzsteuerlichen Pflichten kümmert.

Bürokratieabbau:

Es sollen mehr Selbstkontrollen und weniger administrative Schritte und Berichtspflichten eingeführt werden. Die Rechnungsvorschriften für

EU-weiten Handel sollen den Gesetzen des Mitgliedstaates entsprechen, in dem der Verkäufer ansässig ist, was eine erhebliche Erleichterung insbesondere für Online-Händler bedeutet.

USt-Erhebung durch den Verkäufer:

Der Verkäufer ist für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig. Wenn die Ware an einen Kunden in einem anderen EU-Land verschickt wurde, sind die Steuersätze des Bestimmungsmitgliedstaates maßgebend. Nur wenn es sich beim dem Kunden um einen zertifizierten Steuerpflichtigen handelt, d. h. um einen von der Steuerverwaltung als zuverlässig angesehenen Steuerzahler ist der Erwerber der Waren mehrwertsteuerpflichtig, so dass er die Umsatzsteuer an seine Finanzverwaltung abführen muss.

Neues von den Finanzministern

Ebenfalls am 25.05.2018 haben die Finanzminister der Bundesländer auf ihrer Jahrestagung den Entwurf einer Haftungsregelung für Betreiber von elektronischen Marktplätzen beschlossen, um verstärkt gegen den Umsatzsteuerbetrug im Online-Handel vorzugehen.

Die geplante Regelung soll bereits zum 01.01.2019 in Kraft treten und sieht Folgendes vor:

- Betreiber von elektronischen Marktplätzen sollen für die nicht entrichtete Umsatzsteuer auf Lieferungen haften, die Händler über die jeweilige Onlineplattform ausführen. Die Haftungsregelung zielt jedoch nicht vorrangig auf die Betreiber der elektronischen Marktplätze. Das Ziel besteht vielmehr darin, dass sich auch ausländische Onlinehändler in Deutschland steuerlich registrieren und ordnungsgemäß ihre Umsatzsteuer zahlen.
- Betreiber von Onlineplattformen haften, wenn Händler ihnen keine Bescheinigung des zuständigen Finanzamts über die steuerliche Registrierung vorlegen.
- Außerdem haften Betreiber des elektronischen Marktplatzes, wenn sie nicht registrierte oder steuerunehrliche Händler weiter auf dem elektronischen Marktplatz gewähren lassen. Auch damit wird Missbrauch vorgebeugt.

Ab 01.01.2021 soll die Umsatzsteuer grundsätzlich von den Betreibern der Online-Plattformen und nicht mehr von den Anbietern erhoben werden, wenn Warenlieferungen von Unternehmen aus Staaten außerhalb der EU an Verbraucher erfolgen. Dies sieht eine Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vor.

Darüber hinaus haben die Finanzminister über Fragen der Besteuerung der digitalen Wirtschaft diskutiert. Dazu gibt es aber noch Klärungsbedarf.

AKTUELLES AUS DEM AUSLAND

Australien: Versandhandelsregelung

Ab 01.07.2018 müssen ausländische Unternehmen für Versandhandelslieferungen an australische Privatkunden Umsatzsteuer abführen, wenn der Warenwert der gelieferten Gegenstände weniger als 1.000 AUD und der erwartete Jahresumsatz aus solchen Lieferungen mehr als 75.000 AUD beträgt.

Bulgarien: Konsignationslager

Bereits seit 09.11.2017 sind Lieferungen in ein Konsignationslager nach Bulgarien bereits mit der Bestückung des Lagers als ausgeführt anzusehen, so dass die spätere Entnahme nicht mehr relevant ist. Dies gilt auch, wenn die Parteien den Eigentumsübergang im Vertrag auf einen späteren Zeitpunkt vereinbart haben, z. B. bei Entnahme, Rechnungstellung oder Ablauf der maximalen Lagerdauer. Für die Praxis bedeutet dies, dass im Zeitpunkt der Bestückung bereits eine innergemeinschaftliche Lieferung an den Abnehmer erfolgt und dies in der Umsatzsteuer-Voranmeldung, der Zusammenfassenden Meldung und der Intrastat-Meldung zu erfassen ist.

Frankreich: Senkung des Zinssatzes

In Deutschland ist die Angelegenheit beim Bundesverfassungsgericht anhängig, aber in Frankreich ist es schon Gesetz: Der Zinssatz für Steuernachzahlungen wurde zum 01.01.2018 auf 0,2 % pro Monat, also 2,4 % pro Jahr, gesenkt.

Frankreich: elektronische Rechnungen

Seit 01.01.2018 müssen mittelgroße Unternehmen mit weniger als 5.000 Mitarbeitern und weniger als 150 Mio. EUR Umsatz oder einer Bilanzsumme von weniger als 200 Mio. EUR elektronische Rechnung über das von der französischen Regierung zur Verfügung gestellte Portal „Chorus Pro“ fakturieren.

Ab 01.01.2019 müssen auch kleine Unternehmen mit weniger als 250 Mitarbeitern und einem Umsatz von weniger als 50 Mio. EUR oder einer Bilanzsumme unter 43 Mio. EUR diese Vorgabe umsetzen.

Großbritannien: elektronische Meldungen ab 01.04.2019

Im Rahmen des Projekts „Making Tax Digital“ verpflichtet die britische Finanzverwaltung (HMRC) alle Unternehmen, ab 01.04.2019 zur elektronischen Archivierung aller Transaktionen. Über eine standardisierte Schnittstelle sind diese Informationen dann zusammen mit der Umsatzsteuererklärung elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

■ Italien: elektronische Rechnungen verpflichtend ab 01.01.2019

Wenn der EU-Rat zustimmt, wird Italien ab 01.01.2019 eine allgemeine Verpflichtung zur Ausstellung von elektronischen Rechnungen einführen. Diese Pflicht besteht für italienische Unternehmer, aber auch italienische Betriebsstätten von nicht ansässigen Unternehmen sowie für nicht in Italien ansässige Unternehmen, die in Italien umsatzsteuerlich registriert sind oder über einen Fiskalvertreter verfügen.

Für Umsätze, die in Italien der Umsatzsteuer unterliegen, sind dann elektronische Rechnungen auszustellen, unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine Privatperson ist. Hiervon ist insbesondere der Online-Handel betroffen.

Die elektronischen Rechnungen sind im XML-Format zu erstellen, nach einem standardisierten Datenaufbau und mit einer digitalen Signatur versehen. Die Versendung erfolgt ausschließlich über die Plattform der Agentur der Einnahmen (Sistema di Interscambio - SDI), für die man eine elektronische ID-Nummer benötigt. Alternativ können die Daten auch über einen Provider, z. B. einen Steuerberater mit entsprechender Software, eingelesen werden.

In zwei Bereichen wird die Einführung auf den 01.07.2018 vorgezogen: bei Lieferungen von Treibstoffen für Fahrzeuge gegenüber Unternehmen und Freiberufler in Italien sowie bei Subunternehmern von Auftragnehmern, die öffentliche Aufträge in Italien ausführen.

*Dr. Florian Frei
Spitaler Frei & Partner, Antea-Mitglied in Italien*

■ Kanada: Umsatzsteuer auf elektronische Dienstleistungen

Das europäische System der Umsatzsteuer findet in ähnlicher Weise auch in anderen Staaten Anwendung. Dasselbe Neutralitätsprinzip gilt grundsätzlich in Kanada für die Goods and Services Tax (GST), die Harmonized Sales Tax (HST) und die Quebec Sales Tax (QST).

Ausgehend von Netflix, einem nicht in Kanada ansässigen Streaming-Dienst, der für die in Kanada erbrachten elektronischen Dienstleistungen keine Umsatzsteuer zahlt, plant die Provinz Quebec die Einführung der QST auch für ausländische Unternehmen. Ab 2019 soll daher auch QST für elektronische Dienstleistungen von nicht in Kanada ansässigen Unternehmen erhoben werden. Die kanadische Regierung folgt diesem Vorhaben auf staatlicher Basis noch nicht.

*Serge Vanier
Ad Valorem, Antea-Mitglied in Kanada*

■ Ungarn: elektronische Meldungen ab 01.07.2018

In Ungarn tritt die Pflicht zur elektronischen Übermittlung von Rechnungsinformationen zum 01.07.2018 in Kraft. Die elektronische Übermittlung gilt für Rechnungen über in Ungarn steuerpflichtige Lieferungen und Leistungen an Unternehmer (B2B), wenn der ausgewiesene Umsatzsteuer-Betrag 100.000 HUF (320 EUR) übersteigt.

Die Datenübermittlung muss für Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer von mindestens 100.000 HUF (320 EUR) innerhalb von fünf Tagen erfolgen, bei Rechnungen mit einem Umsatzsteuerbetrag von mindestens 500.000 HUF (1.600 EUR) innerhalb von 24 Stunden. Die elektronische Übermittlung an das neue System NAV (Nemzeti Adó- és Vámhivatal) soll direkt aus der jeweiligen Buchhaltungssoftware erfolgen und bedarf einer entsprechenden Registrierung dieser Software. Eine Übermittlung über Dritte, z. B. Steuerberater, ist vorgesehen, so dass eine Anpassung oder die Neu-Anschaffung der Buchhaltungssoftware vermieden werden kann.

Bei einem Verstoß gegen diese Vorschriften drohen Sanktionen bis zu einer Höhe von 500.000 HUF (1.600 EUR).

Von der Regelung ausgenommen sind steuerfreie Lieferungen oder Leistungen, für die das Reverse-Charge-Verfahren anzuwenden ist. Ebenfalls ausgenommen sind Rechnungen über Leistungen an Privatpersonen (B2C).

■ Schweiz: Digitalisierungsgrad wächst

Seit dem 01.03.2018 werden die Einfuhrabgabenbescheide der Eidgenössischen Zollverwaltung ausschließlich elektronisch erstellt. Für den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer in der Schweiz ist daher die elektronische Veranlagungsverfügung materiell-rechtliche Voraussetzung. Um diese zu erhalten, müssen die Unternehmer sich in der Zolkundenverwaltung registrieren.



Wir danken unseren Kollegen aus den ausländischen Auren-Büros sowie unseren Antea-Partnern für die zur Verfügung gestellten Informationen.

Bitte beachten Sie, dass diese Informationen eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.