

VAT Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen
rund um die Mehrwertsteuer

November 2022 / Januar 2023

GESETZGEBUNG

Ein modernes Mehrwertsteuersystem für die EU: Mehrwertsteuerbetrug durch Digitalisierung bekämpfen

Europäische Kommission, Pressemitteilung vom 8. Dezember 2022

Die Europäische Kommission hat eine Reihe von Maßnahmen vorgeschlagen, mit denen das Mehrwertsteuersystem der EU modernisiert werden soll. Das System soll für Unternehmen vereinfacht werden und widerstandsfähiger gegen Betrug sein. Das soll vor allem durch stärkere Digitalisierung, wie zum Beispiel durch elektronische Rechnungsstellung erreicht werden. Der EU sind im Jahr 2020 Mehrwertsteuereinnahmen in Höhe von 93 Milliarden Euro entgangen – ein Viertel davon sind konservativen Schätzungen zufolge auf Mehrwertsteuerbetrug innerhalb der EU zurückzuführen. Deutschland sind im Jahr 2020 Steuereinnahmen in Höhe von mehr als 11 Milliarden Euro entgangen. Es wurde zudem ein Vorschlag gemacht, um die Herausforderungen im Mehrwertsteuerbereich in der Plattformwirtschaft anzugehen. Mehr dazu lesen Sie auf der Website der Europäischen Kommission.

Jahressteuergesetz 2022

Bundesgesetzblatt, Veröffentlichung vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I 2022 S. 2294)

Der Bundestag hat am 2. Dezember 2022 das Jahressteuergesetz 2022 in der Fassung der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses beschlossen. Nach Zustimmung des Bundesrats erfolgte schließlich am 20. Dezember 2022 die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt.

Über die umsatzsteuerlichen Änderungen, die bereits im Regierungsentwurf enthalten waren, hatten wir im [VAT Newsletter August/September 2022](#) informiert.

Wesentliche Änderung zum Regierungsentwurf ist die Verlängerung der optionalen Übergangsregelung zur Umsatzsteuerpflicht von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b UStG) um weitere zwei Jahre bis einschließlich 2024 (§ 27 Abs. 22, 22a UStG).

Inhalt

Gesetzgebung

[Ein modernes Mehrwertsteuersystem für die EU: Mehrwertsteuerbetrug durch Digitalisierung bekämpfen](#)

[Jahressteuergesetz 2022](#)

Neues vom EuGH

[Organschaft in Deutschland](#)

[Gutscheine für das Personal](#)

Neues vom BFH

[Qualifikation als Unternehmen bei Verkäufen über ebay](#)

[Anforderungen an eine entgeltliche Nutzungsüberlassung](#)

[Verkauf von Gutscheinen für Freizeiterlebnisse vor dem 1. Januar 2019](#)

Neues vom BMF

[Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 4 UStG](#)

[Vordruckmuster für den Nachweis der Eintragung als Unternehmen – \(USt 1 TN\)](#)

[Ermäßigte Besteuerung von Gas-Lieferungen über das Erdgasnetz und Wärme über ein Wärmenetz](#)

[Steuerentstehung bei Teilleistungen](#)

[Steuersatz für Umsätze mit Silbermünzen](#)

[Zur Erinnerung: Nichtbeanstandungsregelung bei Garantiezusagen endete am 31. Dezember 2022](#)

In Kürze (insbesondere)

[Fehlender Hinweis auf „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bei Dreiecksgeschäften](#)

[Abrechnung mit zu hohem Steuerausweis](#)

[Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhinterziehung des ursprünglichen Verkäufers](#)

Aus aller Welt

[TaxNewsFlash Indirect Tax](#)

Veranstaltungen

NEUES VOM EUGH

Organschaft in Deutschland

EuGH, Urteil vom 1. Dezember 2022 – Rs. C-141/20 – Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH; Urteil vom 1. Dezember 2022 – Rs. C-269/20 – Finanzamt T

Der EuGH hatte darüber zu entscheiden, ob die deutschen Regelungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft mit Unionsrecht vereinbar sind. Diese Frage wird im Wesentlichen bejaht. Allerdings bleibt insbesondere unklar, ob Leistungen innerhalb des Organkreises (Innenumsätze) künftig der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen.

Hintergrund

Der EuGH musste sich in den letzten Jahren immer wieder mit den deutschen Vorschriften zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft auseinandersetzen. Eine umsatzsteuerliche Organschaft setzt nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG voraus, dass eine juristische Person (bei unionsrechtskonformer Auslegung unter bestimmten Voraussetzungen auch eine Personengesellschaft) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Rechtsfolge ist, dass der Organträger und die Organgesellschaften zu einem Unternehmer zusammengefasst werden und Innenumsätze nicht umsatzsteuerbar sind, auch wenn die verbundenen Gesellschaften im Übrigen rechtlich selbstständig bleiben. Die umsatzsteuerliche Organschaft wird also allein durch ihren Organträger repräsentiert. Insofern unterscheidet sich deutsches Recht von dem anderer Mitgliedstaaten, wo der Organkreis als sogenannte Mehrwertsteuergruppe „eine eigens für Mehrwertsteuer-

zwecke geschaffene fiktive Einrichtung“ bildet, die als unabhängiger Steuerpflichtiger die Umsatzsteuer gegenüber dem Finanzamt schuldet.

Die Generalanwältin Medina trat in ihren Schlussanträgen die Auffassung, die deutschen Regelungen wären aus mehreren Gründen unionsrechtswidrig. Damit hätten, worauf der BFH in seiner Vorlageentscheidung hinwies, dem deutschen Staat Steuerausfälle in Milliardenhöhe gedroht. Auch sollen – entgegen der geltenden deutschen Rechtslage – Innenumsätze innerhalb eines Organkreises aus Sicht der Generalanwältin stets umsatzsteuerbar sein.

Organträger vs. Mehrwertsteuergruppe

Nach den insoweit nahezu identischen Ausführungen in beiden Urteilen ist es mit dem Unionsrecht vereinbar, dass ein Mitgliedstaat nicht eine Mehrwertsteuergruppe als solche, sondern ein Mitglied dieser Gruppe, nämlich die herrschende Gesellschaft („Organträger“), als Steuerpflichtiger für Mehrwertsteuerzwecke bestimmt. Die Vorschrift der EU-Richtlinie sei nicht restriktiv auszulegen. Es bestehe kein Risiko von Steuerausfällen, weil der Organträger die Umsatzsteuer für den gesamten Organkreis anmelden und die Organgesellschaften dafür haften müssten. Die aktuelle deutsche Sichtweise wird also bestätigt.

Eingliederung – finanzielle Eingliederung und Über-/ Unterordnung

An anderer Stelle widerspricht der EuGH der bisherigen Auffassung der deutschen Rechtsprechung und Finanzverwaltung. Für das Vorliegen der sogenannten finanziellen Eingliederung gehen die deutsche Rechtsprechung und Finanzverwaltung davon aus, dass der Organträger über die Stimmrechtsmehrheit an der jeweiligen

Organgesellschaft verfügen müsse. Der EuGH verneint dies (C-141/20). Über die Mehrheitsbeteiligung hinaus muss der Organträger nicht zusätzlich die Stimmrechtsmehrheit innehaben.

Entscheidend bleibe allerdings, dass der Organträger in der Lage sein muss, seinen Willen bei den Organgesellschaften durchzusetzen. Für die Praxis stellt sich die Frage, ob dies beispielsweise durch die für die organisatorische Eingliederung entwickelten Maßnahmen sicherzustellen ist oder ob die Aussage des EuGH so zu verstehen ist, dass kein zusätzliches Kriterium erforderlich sein soll. Der EuGH betont darüber hinaus mit Hinweis auf seine frühere Rechtsprechung, dass eine Beschränkung der Organschaft auf Fälle von Über- und Unterordnung nicht zulässig ist, so dass die deutsche Sichtweise hier nicht unionsrechtskonform ist.

Typisierende Betrachtung – Selbstständigkeit der Organgesellschaft – Innenumsätze

Noch ist unklar, wie der BFH eine weitere Aussage des EuGH auslegen und umsetzen wird. Der BFH hatte gefragt, ob es dem nationalen Gesetzgeber gestattet sei, eine rechtliche Person im Wege einer Typisierung als nicht selbstständig tätig anzusehen, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in die Organträgerin eingegliedert ist. Der EuGH verneint dies (C-141/20). Dies lässt im Wesentlichen zwei Interpretationen zu:

Die Wirkungen der Organschaft könnten sich darauf beschränken, die Umsatzsteueranmeldungen des Organträgers und der Organgesellschaft zusammenzufassen und zu übermitteln. Die Organgesellschaften wären trotz Eingliederung in eine Organschaft weiterhin selbstständig – also selbstständig unternehmerisch – tätig und würden bei Innenumständen innerhalb der Organschaft umsatzsteuerbare Leistungen erbringen bzw.

empfangen. Dies stünde dem bisherigen nationalen Verständnis diametral entgegen und hätte weitreichende Konsequenzen, nicht nur für Unternehmen, die nur eingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (Banken und Finanzdienstleister, öffentliche Hand etc.).

Gegen diese Auslegung spricht insbesondere, dass der EuGH an anderer Stelle unter Bezugnahme auf Hinweise der EU-Kommission und seine frühere Rechtsprechung festhält, dass „durch Bildung einer Mehrwertsteuergruppe [...] mehrere eng miteinander verbundene Mehrwertsteuerpflichtige zu einem neuen einzigen Steuerpflichtigen verschmolzen werden“, mithin „die untergeordneten Einheiten [...] nicht als Steuerpflichtiger oder Steuerpflichtige [...] gelten“. Daraus folge, dass „die Verschmelzung zu einem einzigen Steuerpflichtigen [...] es ausschließt, dass die Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe weiterhin getrennt Mehrwertsteuererklärungen abgeben und innerhalb und außerhalb ihrer Gruppe weiter als Steuerpflichtige angesehen werden, da nur der einzige Steuerpflichtige befugt ist, diese Erklärungen abzugeben“ (C-141/20, Rz. 45 ff.; C-269/20, Rz. 39 ff.).

Der EuGH kann aber auch dahingehend verstanden werden, dass die „enge Verbundenheit“ nicht hinreichend ist, um im Wege einer Typisierung die Unselbstständigkeit des Gruppenmitglieds zu unterstellen, sondern vielmehr eine Einzelfallprüfung der Voraussetzungen für eine Organschaft zwingend vorzunehmen ist. Dies stünde im Einklang mit der bisherigen Auffassung der deutschen Rechtsprechung und Finanzverwaltung.

Unentgeltliche Wertabgaben für den nichtwirtschaftlichen Bereich des Organträgers

In der Rechtssache C-269/20 verneint der EuGH die Besteuerung

einer unentgeltlichen Wertabgabe, wenn eine Organgesellschaft eine Leistung für den nichtwirtschaftlichen Bereich des Organträgers (Hoheitsbereich) erbringt. Der EuGH sieht offensichtlich den nichtwirtschaftlichen Bereich des Organträgers als Teil der Organschaft an. Hier könnten sich in Abhängigkeit davon, ob die Innenumsätze zukünftig der Besteuerung unterliegen Vorteile für nichtwirtschaftliche Bereiche ergeben.

Bitte beachten Sie:

Mit großer Spannung wird erwartet, wie der BFH die Aussagen des EuGH in seinen Folgeurteilen umsetzt. Die deutschen Regelungen zur Organschaft sind im Wesentlichen mit Unionsrecht vereinbar, aber dringend reformbedürftig. Das seit Jahren diskutierte Antragsverfahren würde in der Praxis helfen, um hinsichtlich der Eingliederungsvoraussetzungen – hier hat der EuGH nunmehr Unsicherheiten bezüglich der finanziellen Eingliederung aufgeworfen – mehr Rechtssicherheit zu erlangen. Der für die Unternehmen wohl wichtigste Aspekt ist die mögliche Steuerbarkeit von Innenumsätzen. Hinsichtlich der nunmehr denkbaren organschaftlichen Verbundenheit von Schwestergesellschaft sowie der Berücksichtigung von nichtwirtschaftlichen Bereichen in der Organschaft können sich Gestaltungsmöglichkeiten ergeben.

Gutscheine für das Personal EuGH, Urteil vom 17. November 2022 – Rs. C-607/20 – GE Aircraft Engine Services

Der EuGH legt Art. 26 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL zur Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe dahin aus, dass er nicht auf eine Erbringung von Dienstleistungen anwendbar ist,

die darin besteht, dass ein Unternehmen seinen Mitarbeitenden im Rahmen eines von ihm eingerichteten Programms zur Auszeichnung und Belohnung derjenigen Mitarbeitenden, die sich am meisten verdient gemacht und die besten Leistungen erbracht haben, Einkaufsgutscheine kostenfrei zur Verfügung stellt.

Urteil:

Im Streitfall erfolgt die Ausgabe der Einkaufsgutscheine nicht nach Maßgabe des privaten Bedarfs der Mitarbeitenden, da diese nicht selbst mit Sicherheit eine Zuteilung von Gutscheinen an sich selbst erreichen können. Das Vorschlagsrecht für die Zuteilung liegt bei den anderen Mitarbeitenden des Unternehmens und erfolgt auf der Grundlage rein berufsbezogener Kriterien sowie nur dann, wenn davon ausgegangen wird, dass die nominierten Mitarbeitenden eine bestimmte Prämie verdienen.

Ferner ist unstreitig, dass die Ausgabe der in Rede stehenden Einkaufsgutscheine durch GEAES ohne Vergütung oder jedwede Gegenleistung seitens der begünstigten Mitarbeitenden erfolgt und ihre Kosten von GEAES selbst getragen werden. Diese Erbringung von Dienstleistungen verschafft dem Unternehmen jedoch einen Vorteil in Form der Aussicht auf eine Steigerung seines Umsatzes aufgrund größerer Motivation und deshalb gesteigerter Leistung seiner Mitarbeitenden. Daher erscheint der hieraus resultierende persönliche Vorteil der Mitarbeitenden als untergeordnet gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens.

Bitte beachten Sie:

Das EuGH-Urteil bietet Gestaltungsmöglichkeiten bei der Ausgabe von Gutscheinen an Mitarbeitende, die eine Umsatzsteuerbelastung in Form

der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe vermeiden.

NEUES VOM BFH

Qualifikation als Unternehmen bei Verkäufen über ebay

BFH, Urteil vom 12. Mai 2022, V R 19/20

Der BFH hat mit vorliegendem Urteil zur Qualifikation als Unternehmen bei Verkäufen über ebay Stellung genommen.

Sachverhalt

Vorliegend kaufte die Klägerin 2009 bis 2013 Gegenstände aus Haushaltsauflösungen an und bot sie auf der Internet-Auktions-Plattform "ebay" in Form von Versteigerungen zum Verkauf an. Dazu legte sie vier Konten auf ebay an und eröffnete zwei Girokonten. Die Klägerin verkaufte 2009 auf 577 Auktionen, 2010 auf 1.057 Auktionen, 2011 auf 628 Auktionen, 2012 auf 554 Auktionen und 2013 auf 260 Auktionen Waren über ebay. Steuererklärungen gab sie nicht ab. Eine Steuerfahndungsprüfung des Finanzamts ergab Einnahmen in Höhe von 40.000 Euro (2009), 70.000 Euro (2010), 90.000 Euro (2011 und ebenfalls 2012) und 80.000 Euro (2013).

Das Finanzamt erließ entsprechende Einkommensteuer- und Gewerbesteuermessbescheide, in denen es die Betriebsausgaben und Vorsteuern in Höhe von 30 Prozent der Einnahmen schätzte. In den Umsatzsteuerbescheiden für die Streitjahre setzte das FA Umsatzsteuer in Höhe von 19 Prozent auf die festgestellten Einnahmen fest. Vorsteuerbeträge erkannte das Finanzamt nicht an. Die Klägerin erhob nach erfolglosem Vorverfahren Klage. Die Klage hatte teilweise Erfolg. Eine Schätzung der Betriebsausgaben bei der Einkommensteuer- und

Gewerbsteuerfestsetzung von 60 Prozent des Nettoumsatzes sei gerechtfertigt. Im Übrigen wies das Finanzgericht die Klage ab.

Urteil

Der BFH hat die Revision als begründet angesehen und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. Bemessungsgrundlage ist gemäß § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG das Entgelt. Entgelt war gemäß § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG a.F. alles, was die Leistungsempfangende Person aufwendet, um die Leistung zu erhalten, abzüglich der Umsatzsteuer. Deshalb hätte die festzusetzende Umsatzsteuer in den angefochtenen Bescheiden aus den sogenannten (Brutto-)Einnahmen herausgerechnet werden müssen. Dies hat das Finanzgericht bei seiner erneuten Entscheidung zu berücksichtigen.

Im Ergebnis zu Recht entschieden hat das Finanzgericht, dass die streitigen Leistungen der Klägerin der Umsatzsteuer unterliegen. Die Würdigung des Finanzgerichts, wonach es sich bei den Verkäufen um eine nachhaltige Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG handelt, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

Hinsichtlich der Anforderungen an die Nachhaltigkeit von Verkäufen über ebay hat der BFH zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom 26. April 2012, V R 2/11, verwiesen. Entsprechend hat das Finanzgericht ausdrücklich auf das Gesamtbild der Verhältnisse und die Verkehrsan-schauung abgestellt und berücksichtigt, dass die Klägerin ihre Verkaufstätigkeit über viele Jahre hinweg nachhaltig ausgeübt hat, weil auch die Anzahl der Verkäufe von beträchtlichem Umfang war. Das Finanzgericht hat weiter berücksichtigt, dass der Umfang dieser Tätigkeit eine Betriebsorganisation erforderte. Sie hat Verpackungsmaterial kaufen, Waren

verpacken, Porto zahlen und digitale Bilder der angebotenen Gegenstände fertigen müssen. Das Finanzgericht hat diesen Sachverhalt ohne Verstoß gegen Denkgesetze und ohne Vernachlässigung wesentlicher Umstände dahingehend gewürdigt, dass eine intensive und langfristige Verkaufstätigkeit unter Nutzung bewährter Vertriebsmaßnahmen ("ebay"-Plattform) vorliegt, die deshalb als nachhaltig im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG zu beurteilen ist. Es kommt auch nicht darauf an, ob die Klägerin einen privaten oder einen gewerblichen Zugang gewählt hat, weil die Merkmale der unternehmerischen Tätigkeit keinem Wahlrecht unterliegen.

Die Sache ist nicht spruchreif, weil Feststellungen zur Differenzbesteuerung nach § 25a UStG fehlen. Soweit diese nicht in Betracht kommen sollte, hat das Finanzgericht noch Feststellungen zum Vorsteuerabzug und zum Steuersatz nachzuholen. Die Voraussetzungen der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) liegen im Streitfall nicht vor.

Anforderungen an eine entgeltliche Nutzungsüberlassung

BFH, Urteil vom 22. Juni 2022, XI R 35/19

Der BFH hat mit vorliegendem Beschluss zu den Anforderungen an eine entgeltliche Nutzungsüberlassung Stellung genommen.

Sachverhalt:

Eine Gemeinde unterhielt auf einem ihr gehörenden Grundstück ein Schwimmbad. In 2005 verpachtete die Gemeinde aufgrund der angespannten Haushaltssituation das Schwimmbad an einen Verein. Zudem hatte die Kommunalaufsichtsbehörde der Gemeinde vorgegeben, dass die kommunale Unterdeckung des

Bäderbetriebs künftig einen Betrag von 75.000 Euro jährlich nicht überschreiten dürfe.

Der Pachtzins betrug jährlich 1 Euro. Die Gemeinde verpflichtete sich in dem Betriebspachtvertrag zur Zahlung eines Zuschusses an den Verein in Höhe von jährlich 75.000 Euro, der der Förderung des Vereins im öffentlichen Interesse dienen und keinen Gegenwert für eine umsatzsteuerbare Leistung darstellen sollte.

Da die Gemeinde in 2015 erwog, das Schwimmbad zu sanieren, führten Vertreter der Gemeinde ein Gespräch mit Vertretern des Finanzamts über die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs aus in diesem Zusammenhang zu erwartenden Eingangsleistungen. Das Finanzamt vertrat in dieser Besprechung die Auffassung, dass die Verpachtung wegen der Höhe von Pachtentgelt und Zuschuss im Ergebnis unentgeltlich erfolge, sodass die Gemeinde mit der Verpachtung nicht wirtschaftlich tätig sei und deshalb kein Recht zum Vorsteuerabzug habe.

Der Pachtvertrag wurde daraufhin mit Wirkung zum 1. Oktober 2015 durch einen neuen Pachtvertrag ersetzt. Der Pachtzins betrug fortan jährlich 10.000 Euro zuzüglich 1.900 Euro Umsatzsteuer. Für das letzte Quartal 2015 war ein Pachtzins in Höhe von 2.973,81 Euro brutto zu zahlen. Eine Zuschussvereinbarung enthielt der neue Pachtvertrag nicht mehr.

Die Vertragsparteien schlossen daneben eine gesonderte Zuschussvereinbarung. Hiermit verpflichtete sich die Gemeinde zur Zahlung eines Zuschusses an den Verein in Höhe von jährlich 90.000 Euro.

Das Finanzamt verweigerte den Vorsteuerabzug. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Beschluss:

Die Revision der Gemeinde vor dem BFH hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise entschieden, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus den Eingangsleistungen für das Schwimmbad nicht abziehbar sind.

Bei richtlinienkonformer Auslegung setzt § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG voraus, dass das Unternehmen Leistungen für sein Unternehmen und damit für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt.

Für die Feststellung, ob eine Dienstleistung gegen Entgelt erbracht wurde und dabei auch zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit führt, sind alle Umstände zu prüfen, unter denen die Tätigkeit erfolgt ist. Dabei sind die Umstände, unter denen die betreffende Person die Dienstleistung erbringt, und die Umstände, unter denen eine derartige Dienstleistung gewöhnlich erbracht wird, zu vergleichen. Aus einer sogenannten Asymmetrie zwischen den der leistenden Person entstehenden Kosten und den für die Dienstleistungen erhaltenen Beträgen kann im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung folgen, dass es an dem erforderlichen Zusammenhang zwischen dem gezahlten Betrag und der Erbringung der Dienstleistung fehlt (vgl. EuGH-Urteil vom 12. Mai 2016 – Rs. C-520/1 – Gemeinde Borsele).

Für den Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis 30. September 2015 deutet der vereinbarte Pachtzins von 1 Euro darauf hin, dass die Preisvereinbarung lediglich als symbolische Preisvereinbarung ohne Entgeltcharakter dazu dienen sollte, dem Verein die Betriebsführung zu erleichtern und der Gemeinde den Vorsteuerabzug zu eröffnen. Es liegt kein tatsächlicher Gegenwert vor. Die

Gemeinde erbrachte ihre Leistung daher auch nicht unter Umständen, unter denen eine derartige Dienstleistung gewöhnlich erbracht wird.

Soweit es um den Zeitraum vom 1. Oktober 2015 bis 31. Dezember 2015 geht, ist zu berücksichtigen, dass zeitgleich mit der Erhöhung der Pacht im Pachtvertrag der Zuschuss der Gemeinde an den Verein durch eine gesonderte Zuschussvereinbarung erhöht wurde. Die belastende Wirkung der im Pachtvertrag eingegangenen Verpflichtung des Vereins zur Zahlung einer erhöhten Pacht wurde von vornherein durch eine gegenläufige Vereinbarung der Vertragsparteien in der Zuschussvereinbarung ausgeglichen; dadurch hoben sich die betreffenden Vereinbarungen auf Dauer mit der Folge auf, dass sich insoweit an dem Zustand vor der Vertragsänderung wirtschaftlich nichts geändert hat.

Bitte beachten Sie:

Bei der Prüfung, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, sind nach dem BFH und EuGH alle Umstände zu prüfen, unter denen die Tätigkeit erfolgt ist. Dabei sind die Umstände, unter denen die Betreffenden die Dienstleistungen erbringen, und die Umstände, unter denen derartige Dienstleistungen gewöhnlich erbracht werden, zu vergleichen. In diesem Zusammenhang sind alle vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Parteien zu berücksichtigen.

Verkauf von Gutscheinen für Freizeiterlebnisse vor dem 1. Januar 2019

BFH, Urteil vom 15. März 2022, V R 35/20

Der BFH hat mit vorliegendem Urteil zur umsatzsteuerlichen Be-

handlung des Verkaufs von Gutscheinen Stellung genommen. Das Urteil betrifft die Rechtslage vor dem 1. Januar 2019, der Umsetzung der Gutscheine-Richtlinie (EU) 2016/1065 vom 27. Juni 2016 in das nationale Recht.

Sachverhalt:

Ein Unternehmen betrieb seit 2008 ein Internetportal. Auf diesem präsentierte es verschiedene Freizeiterlebnisse, die gebucht und in Anspruch genommen werden konnten. Dies setzte jeweils den Erwerb eines Gutscheins voraus. Die Gutscheine wurden vom Unternehmen im eigenen Namen und für eigene Rechnung über sein Internetportal verkauft.

Zum einen konnten Gutscheine für ein konkret ausgewähltes Erlebnis (Erlebniszugutscheine) erworben werden; in diesem Fall reichte bereits der für den Gutschein gezahlte Preis zur Inanspruchnahme des ausgewählten Erlebnisses. Zum anderen konnten Gutscheine über einen zu bestimmenden Geldbetrag mit der Möglichkeit, das konkrete Erlebnis später auszuwählen (Wertgutscheine), erworben werden.

Das Unternehmen behandelte die Zahlungen der Gutschein-erwerbenden in den Streitjahren nicht als Entgelte für einen steuerbaren Umsatz, sondern nur die den Veranstellenden in Rechnung gestellten Provisionen sowie den von den Gutschein-erwerbenden gesondert vergüteten Versand der Gutscheine. Das Finanzamt war hingegen der Auffassung, das Unternehmen habe bereits mit dem Verkauf der Gutscheine steuerbare Leistungen erbracht.

Einspruch und Klage zum Finanzgericht hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht ging davon aus, das Unternehmen erbringe mit dem Betrieb seines Internetportals an die Gutschein-erwerbenden insgesamt eine steuerbare Leistung gegen Entgelt.

Urteil:

Der BFH hat die Revision des Unternehmens als begründet angesehen. Sie führte zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht.

Der BFH kommt zu folgendem Ergebnis: Verkauft ein Unternehmen über sein Internetportal Gutscheine für bestimmte Freizeiterlebnisse, erbringt es die durch den Gutschein versprochene Leistung entweder selbst oder ist hinsichtlich dieser Leistung als Mittelsperson tätig. Das Finanzgericht ist demgegenüber zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Leistung des Unternehmens nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG im Betrieb seines Internetportals besteht. Für eine abschließende Entscheidung bedarf es weiterer Feststellungen des Finanzgerichts, insbesondere zu den Leistungsbeziehungen. Hinsichtlich der Erlebniszugutscheine ist zu unterscheiden zwischen dem Auftreten im eigenen und fremden Namen. Der BFH geht dazu insbesondere auf die Voraussetzungen einer Vermittlungsleistung ein. Ist der Gutschein nur über einen bestimmten Geldbetrag ausgestellt (Wertgutschein), fehlt es zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins an einem unmittelbaren Zusammenhang der Zahlung der Gutschein-erwerbenden mit einer bestimm- baren Leistung.

NEUES VOM BMF

Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 4 UStG

BMF, Schreiben vom 18. November 2022 – III C 2 - S 7306/19/10002 :002

Verwendet ein Unternehmen einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen

Gegenstand oder eine in Anspruch genommene sonstige Leistung sowohl für Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Umsätze, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG ausschließen, hat es die angefallenen Vorsteuerbeträge in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufzuteilen. Nach dem Unionsrecht ist für die Aufteilung im Grundsatz ein auf die Gesamtheit der von dem Unternehmer bewirkten Umsätze bezogener Umsatzschlüssel anzuwenden.

Sachgerechter Aufteilungsschlüssel

Die Mitgliedstaaten können jedoch von diesem Grundsatz abweichen. Von dieser Möglichkeit hat der deutsche Gesetzgeber mit § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG in Form des Vorranges von „anderen wirtschaftlichen Zuordnungen“ vor einer Aufteilung nach den Umsätzen Gebrauch gemacht.

Die Vorsteueraufteilung muss nach einem sachgerechten Aufteilungsschlüssel erfolgen. Kommen neben dem Gesamtumsatzschlüssel andere Aufteilungsschlüssel in Betracht, ist ein anderer Aufteilungsschlüssel anzuwenden, wenn er ein präziseres Ergebnis liefert. Kommen neben dem Gesamtumsatzschlüssel mehrere andere präzisere Aufteilungsschlüssel in Betracht, ist nicht zwingend die präziseste Methode anzuwenden. Die Auswahl der anzuwendenden präziseren Methode obliegt in diesen Fällen dem Unternehmen; das Finanzamt kann sie jedoch daraufhin überprüfen, ob sie sachgerecht ist.

Berücksichtigung der BFH-Rechtsprechung

Gemäß BFH-Urteil vom 16. November 2016, V R 1/15, sind die von einem Blockheizkraftwerk erzeugten Produkte (Strom und Wärme) trotz gleicher Bemessung in kWh nicht miteinander ver-

gleichbar. Daher ist eine Aufteilung der Vorsteuern nach den produzierten Leistungen in kWh nicht sachgerecht. Stattdessen sind sie nach dem Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge (als objektbezogenem Umsatzschlüssel) aufzuteilen.

Gemäß BFH-Urteil vom 23. Oktober 2019, XI R 18/17, ist eine Schätzung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuer unter Verwendung eines selektiven Personalschlüssels (sogenannte Philipowski-Methode) nicht als sachgerechte Schätzung anzusehen. Denn die Anwendung eines derartigen Personalschlüssels führt nicht zu präziseren Ergebnissen, weil dabei nicht berücksichtigt wird, dass alle Mitarbeiter zur Erwirtschaftung des Geschäftsergebnisses beigetragen haben.

Anpassung des UStAE

Das BMF hat den UStAE an die obige BFH-Rechtsprechung angepasst. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird nicht beanstandet, wenn sich ein Unternehmen für bis zum 31. Dezember 2022 bezogene Leistungen auf die bisherigen Regelungen zur Entnahme von Wärme in Abschnitt 2.5 Abs. 20 UStAE beruft.

Bitte beachten Sie:

Das BMF hat in einem weiteren Schreiben vom 20. Oktober 2022 (III C 2 - S 7306/19/10001 :003) zur Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG bei gemischt genutzten Gebäuden Stellung genommen. Es gelten ebenfalls die obigen Ausführungen zum sachgerechten Aufteilungsschlüssel. Bei gemischt genutzten Grundstücken ist insbesondere zu unterscheiden, ob es sich um Vorsteuerbeträge aus Eingangsleistungen für die Nutzung, Erhaltung und Unterhaltung oder ob es sich um die Herstellung/Anschaffung

eines gemischt genutzten Gebäudes handelt. Dazu geht das BMF im Detail unter Berücksichtigung von bestimmten Nichtbeanstandungsregelungen für Vorgänge vor Veröffentlichung des BMF-Schreibens ein.

Vordruckmuster für den Nachweis der Eintragung als Unternehmen – (USt 1 TN)

BMF, Schreiben vom 18. November 2022 – III C 3 - S 7359/20/10007 :001

Das BMF hat mit vorliegendem Schreiben das Vordruckmuster für den Nachweis der Eintragung als Unternehmen – (USt 1 TN) neu bekannt gegeben.

Das Vordruckmuster betrifft Unternehmen, die in der Bundesrepublik Deutschland ansässig sind und die für die Vergütung von Vorsteuerbeträgen in einem Drittstaat eine Bestätigung ihrer Unternehmenseigenschaft oder für Zwecke der umsatzsteuerlichen Registrierung im Ausland eine Bestätigung ihrer umsatzsteuerlichen Erfassung benötigen.

In diesem Fall stellt das zuständige Finanzamt auf Antrag eine Bescheinigung aus. Für diese Bescheinigung ist das Vordruckmuster USt 1 TN zu verwenden. Es ersetzt das mit BMF-Schreiben vom 5. November 2019 bekannt gegebene Vordruckmuster.

Die Änderungen berücksichtigen die Aufnahme des Datums der umsatzsteuerlichen Registrierung des Unternehmens, da dieses Datum von einigen Drittstaaten benötigt wird, um prüfen zu können, ob die umsatzsteuerliche Registrierung während des Vergütungszeitraums gegeben war.

Sofern die Bescheinigung zur Vorlage im Verfahren zur Erstattung von Umsatzsteuer in Drittstaaten

dienen soll, darf die Bescheinigung nur Unternehmen erteilt werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Sie darf nicht erteilt werden, wenn das Unternehmen nur steuerfreie Umsätze ausführt, die den Vorsteuerabzug ausschließen, oder die Besteuerung nach § 19 Abs. 1 oder § 24 Abs. 1 UStG anwendet.

Sofern der Nachweis der Eintragung als Unternehmen von ausländischen Behörden zwingend auf von dem jeweiligen ausländischen Staat vorgegebenen Vordrucken verlangt wird, bestehen keine Bedenken, die Eintragung als Unternehmen auf diesen Vordrucken zu bestätigen, wenn sie inhaltlich dem Regelungsgehalt des Vordruckmusters USt 1 TN entsprechen.

Ermäßigte Besteuerung von Gas-Lieferungen über das Erdgasnetz und Wärme über ein Wärmenetz

BMF, Schreiben vom 25. Oktober 2022 – III C 2 - S 7030/22/10016 :005

Durch das Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz wurde der Umsatzsteuersatz für Gaslieferungen über das Erdgasnetz und die Lieferung von Wärme über ein Wärmenetz befristet vom 1. Oktober 2022 bis zum 31. März 2024 von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt. Die Änderung ist am 1. Oktober 2022 in Kraft getreten.

Der ermäßigte Umsatzsteuersatz gilt insbesondere für die Lieferung von Gas über das Erdgasnetz. Nicht entscheidend ist dabei, wie das Gas erzeugt wird. Ebenso erfasst sind Lieferungen von Gas, das vom leistenden Unternehmer per Tanklastwagen zum Leistungsempfänger für die Wärmeerzeugung transportiert wird. Ermäßigt besteuert wird auch die

Einspeisung von Gas in das Erdgasnetz. Einen Überblick über die begünstigten Gaslieferungen ist der Tabelle in den FAQ des BMF vom 14.11.2022 zu nehmen.

Voraussetzung ist, dass die Gaslieferung in dem Zeitraum der temporären Umsatzsteuersatzsenkung erfolgte. Relevant ist hierbei der Zeitpunkt des jeweiligen Ablesezeitraums, sodass im Einzelfall zu prüfen ist, wann diese tatsächlich erfolgte. Beim leistenden Unternehmen führen ferner die während des Ablesezeitraums geleisteten Abschlagszahlungen mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums ihrer Vereinnahmung zum Entstehen der Steuer. Hierbei sind auch Konstellationen zu berücksichtigen, in denen zum Beispiel Geschäftsräume untervermietet werden und ebenfalls Gaslieferungen erbracht werden, denn die Gaslieferung ist nach Auffassung der Finanzverwaltung keine unselbstständige Nebenleistung zur Vermietung.

Selbstständige sonstige Leistungen, die nicht Teil einer Gaslieferung sind, unterliegen hingegen dem Regelsteuersatz. Jedoch wird das Legen eines Gashausanschlusses ebenfalls vom ermäßigten Umsatzsteuersatz umfasst, so dass insbesondere Nebenleistungen sorgfältig auf den zutreffenden Umsatzsteuersatz hin zu prüfen sind.

Vereinfachungsregelungen

Die Finanzverwaltung sieht bezüglich der Anwendung des Umsatzsteuersatzes verschiedene Vereinfachungen vor. Die Vereinfachungen betreffen insbesondere auch die Frage nach dem Ablesezeitraum und damit die Frage für welche Lieferungen der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist. Ferner betreffen die Vereinfachungen unter anderem die Vereinnahmung von Anzahlungen, die Erstellung der Schlussrechnung, Änderungen der

Bemessungsgrundlage und den durch den Leistungsempfänger abziehbaren Vorsteuerbetrag (19 Prozent, auch wenn der zutreffende Steuersatz 7 Prozent beträgt). Voraussetzung ist hier allerdings, dass die ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich durch das leistende Unternehmen abgeführt wurde.

Steuerentstehung bei Teilleistungen

BMF, Schreiben vom 14. Dezember 2022 – III C 2 - S 7270/19/10001 :003

Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 1 UStG entsteht für Lieferungen und Dienstleistungen bei der Soll-Versteuerung die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Das gilt nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 2 UStG auch für Teilleistungen. Sie liegen vor, wenn für bestimmte Teile einer wirtschaftlich teilbaren Leistung das Entgelt gesondert vereinbart wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 3 UStG).

Mit Urteil vom 1. Februar 2022, V R 37/21 (V R 16/19) entschied der BFH, dass die Steuerentstehung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 1 UStG nicht auf bereits fällige Entgeltansprüche beschränkt ist. Eine Teilleistung im Sinne von § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 3 UStG erfordere eine Leistung mit kontinuierlichem oder wiederkehrendem Charakter. Der nationale Begriff der Teilleistung entspreche zumindest im Regelfall den Begrifflichkeiten des Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL. Keine Teilleistung liege vor, wenn es sich um eine einmalige Leistung gegen Ratenzahlung handelt.

Dadurch entfielen die Zweifel an einer zutreffenden Umsetzung von Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL durch

den nationalen Teilleistungsbegriff, die zuvor aufgrund des EuGH-Urteils vom 29. November 2018 – Rs. C-548/17 – baumgarten sports & more entstanden seien.

Ferner hat der BFH in seinem oben genannten Urteil vom 1. Februar 2022 entschieden, dass die Vereinbarung einer Ratenzahlung keine Uneinbringlichkeit i.S. von § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG begründet.

Das BMF hat den UStAE an die Rechtsprechung des BFH entsprechend angepasst.

Steuersatz für Umsätze mit Silbermünzen

BMF, Schreiben vom 23. November 2022 – III C 2 – S 7246/19/10001 :003

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 12 UStG unterliegt unter anderem die Einfuhr der in Nummer 54 der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände dem ermäßigten Steuersatz. Dazu gehören insbesondere Sammlungsstücke von münzkundlichem Wert, und zwar Münzen und Medaillen aus Edelmetallen, wenn die Bemessungsgrundlage für die Umsätze dieser Gegenstände mehr als 250 Prozent des unter Zugrundelegung des Feingewichts berechneten Metallwerts ohne Umsatzsteuer beträgt.

Eine ermäßigte Besteuerung von Münzen, die keine Sammlungsstücke sind, sieht das Umsatzsteuergesetz nicht vor. Die (Vereinfachungs-)Regelungen des BMF-Schreibens vom 5. August 2004 haben gemäß BMF bei ihrer praktischen Anwendung dazu geführt, dass der ermäßigte Steuersatz angewendet worden ist, obwohl dessen gesetzliche Voraussetzungen nicht erfüllt waren. Die dort genannten (Vereinfachungs-)Regelungen sind daher gemäß BMF-Schreiben vom 27.

September 2022 nicht mehr anzuwenden.

Mit BMF-Schreiben vom 23. November 2022 wird nunmehr eine Nichtbeanstandungsregelung eingeführt: Die Regelungen des BMF-Schreibens vom 27. September 2022 sind weiterhin in allen offenen Fällen anzuwenden. Zur Vermeidung von Bürokratie und aus verwaltungsökonomischen Gründen wird es aber nicht beanstandet, wenn der Unternehmer auf die Einfuhr von Silbermünzen unter den Rahmenbedingungen des BMF-Schreibens vom 5. August 2004 in der bis zum 26. September 2022 geltenden Fassung den ermäßigten Steuersatz anwendet, wenn die Silbermünzen bis einschließlich 30. November 2022 eingeführt worden sind und sie insbesondere nicht in der Anlage 1 zu Tz. 174 zu diesem BMF-Schreiben aufgeführt waren.

Es wird ferner nicht beanstandet, wenn der Unternehmer Silbermünzen als „Sammlungsstücke“ im Sinne der Nummer 54 der Anlage 2 zum UStG behandelt, ohne dass es einer weiteren Prüfung bedarf, wenn er die Silbermünzen bis einschließlich 31. Dezember 2022 geliefert hat und sie nicht in der Anlage 1 zum BMF-Schreiben vom 5. August 2004, zu Tz. 174 in der bis zum 26. September 2022 anzuwendenden Fassung aufgeführt waren.

Zur Erinnerung: Nichtbeanstandungsregelung bei Garantiezusagen endete am 31. Dezember 2022

BMF, Schreiben vom 11. Mai 2021, 18. Juni 2021, 18. Oktober 2021, III C 3 - S 7163/19/10001 :001

Der BFH hat in seinem Urteil vom 14. November 2018, XI R 16/17, entschieden, dass die entgeltliche Garantiezusage eines Kfz-Händ-

lers keine unselbstständige Nebenleistung zur Fahrzeuglieferung, sondern eine eigenständige Leistung ist. Mit einer Garantiezusage, durch die der Kfz-Verkäufer als Garantiegeber im Garantiefall eine Geldleistung verspricht, liegt eine Leistung aufgrund eines Versicherungsverhältnisses im Sinne des VersStG vor, die nach § 4 Nr. 10 Buchstabe a UStG umsatzsteuerfrei ist.

Unter Verweis auf die Rechtsprechung des EuGH wurde zudem festgestellt, dass die Leistung, zu deren Erbringung der Versicherer im Versicherungsfall verpflichtet ist, nicht zwingend in der Zahlung eines Geldbetrags bestehen muss, sondern auch in Beistandsleistungen, entweder durch Geldzahlung oder Sachleistungen, bestehen kann.

Das BMF-Schreiben vom 11. Mai 2021 geht auf die versicherungssteuerrechtlichen und umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen ein.

Zur Klarstellung wird im BMF-Schreiben vom 18. Juni 2021 darauf hingewiesen, dass die steuerlichen Grundsätze zu Garantiezusagen branchenunabhängig Geltung beanspruchen und daher über die Anwendung im Kfz-Bereich und für Kfz-Händler hinausgehen.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 11. Mai 2021 sind anzuwenden auf Garantiezusagen, die nach dem 31. Dezember 2022 abgegeben wurden. Für vor dem 1. Januar 2023 abgegebene Garantiezusagen wird es nicht beanstandet, wenn die Grundsätze dieses Schreibens bereits angewendet wurden. Die Nichtbeanstandungsregelung für Garantiezusagen bis Ende 2022 wurde vom BMF nicht verlängert.

Bitte beachten Sie:
Die unklaren Definitionen und die

hohe Komplexität an der Schnittstelle Versicherungsteuer/Umsatzsteuer führen zu Rechtsunsicherheiten für den Garantiegeber und für den Garantieempfänger. Hinzu kommt, dass die Thematik aufgrund einiger Nichtbeanstandungsregelungen immer wieder verschoben wurde, nun jedoch zwingend seit 1. Januar 2023 umzusetzen ist. Betroffen können unter anderem Garantie-/Gewährleistungsverlängerungen, Produktgarantien und Wartungsverträge sowohl in B2B- als auch in B2C-Fällen sowie in inländischen als auch grenzüberschreitenden Konstellationen sein. Bitte beachten Sie, dass die Neuregelung nicht nur für die Kfz-Branche, sondern für viele unterschiedliche Branchen und Produkte (Haushaltsgeräte, Computer-Hardware, Maschinen, Anlagen, Elektronikartikel etc.) gilt. Neben einer versicherungsrechtlichen Analyse ergeben sich eine Vielzahl von umsatzsteuerlichen Auswirkungen (Anpassungen bei der Rechnungsstellung und -prüfung sowie im ERP-System, Vorsteuerabzugsbeschränkungen bei Ersatzteilen etc.).

IN KÜRZE

Fehlender Hinweis auf „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bei Dreiecksgeschäften

EuGH, Urteil vom 8. Dezember 2022 – Rs. C-247/21 – Luxury Trust Automobil GmbH

Der EuGH hat auf Vorlage des österreichischen Verwaltungsgerichtshofs zu Auswirkungen eines fehlenden Hinweises auf die „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bei Dreiecksgeschäften Stellung genommen.

Der EuGH legt das Unionsrecht dahin aus, dass der Enderwerber im Rahmen eines Dreiecksge-

schäfts nicht wirksam als Schuldner der Mehrwertsteuer bestimmt worden ist, wenn die vom Zwischenwerber ausgestellte Rechnung nicht die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ gemäß Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL enthält.

Ferner ist Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL dahin auszulegen, dass das Weglassen der nach dieser Bestimmung erforderlichen Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ auf einer Rechnung nicht später durch Ergänzung eines Hinweises darauf berichtigt werden kann, dass diese Rechnung ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft betrifft und dass die Steuerschuld auf den Empfänger der Lieferung übergeht.

Bitte beachten Sie:

Die zutreffende umsatzsteuerliche Abbildung von Reihengeschäften stellt die Unternehmen in der Praxis nach wie vor vor große Herausforderungen. Dies gilt umso mehr als aufgrund der aktuellen Entwicklungen Lieferketten zum Teil kurzfristig umgestellt werden müssen. Die Anwendung der innergemeinschaftlichen Dreiecksvereinfachung spielt hierbei eine wichtige Rolle, um die umsatzsteuerliche Registrierung des mittleren Unternehmens im Warenbestimmungsmitgliedstaat zu vermeiden. Die Anwendbarkeit der Vereinfachungsregelung für das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft ist jedoch an hohe formelle Anforderungen geknüpft. Der EuGH führt aus, dass die Vereinfachung nicht anwendbar ist, wenn die Rechnung des mittleren Unternehmens keinen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des letzten Unternehmers enthält.

Abrechnung mit zu hohem Steuerausweis

EuGH, Urteil vom 8. Dezember 2022 – Rs. C-378/21 – Finanzamt Österreich

Der EuGH hat auf Vorlage des österreichischen Bundesfinanzgerichts zur Auslegung von Art. 203 MwStSystRL Stellung genommen.

Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft einen Rechtsstreit zwischen der P GmbH und dem Finanzamt Österreich wegen der Ablehnung eines Antrags auf Berichtigung der Mehrwertsteuererklärung von P durch das Finanzamt. Die Berichtigung sollte erfolgen, da P in ihren Rechnungen einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hatte, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet worden war (20 statt 13 Prozent). Kunden von P waren ausschließlich Endverbraucher, die kein Recht auf Vorsteuerabzug besitzen. Eine Rechnungsberichtigung gegenüber diesem Personenkreis war faktisch unmöglich.

Der EuGH kommt zum Ergebnis, dass ein Unternehmen, das eine Dienstleistung erbracht hat und in seiner Rechnung einen Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen hat, der auf der Grundlage eines falschen Steuersatzes berechnet wurde, den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Einer Rechnungsberichtigung bedurfte es somit nicht.

Bitte beachten Sie:

Dieses Urteil des EuGH ist in der Praxis von sehr hoher Relevanz. Bislang fordert die Rechtsprechung und die deutsche Finanzverwaltung in Fällen des unrichtigen und unberechtigten

Steuerausweises nach § 14c UStG eine wirksame Rechnungsberichtigung, um die zu Unrecht bzw. unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer zurückerlangen zu können. Dies gilt bislang unabhängig davon, ob der Rechnungsempfänger ein Unternehmer ist, der zum Vorsteuerabzug berechtigt ist oder aber beispielsweise eine Privatperson. Insbesondere bei Privatpersonen ist jedoch im Massengeschäft eine Rechnungsberichtigung faktisch unmöglich. Da eine Gefährdung des Steueraufkommens in diesem Fall nicht gegeben ist, kommt es laut EuGH auf eine Rechnungsberichtigung nicht an.

Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhinterziehung des ursprünglichen Verkäufers

EuGH, Urteil vom 24. November 2022 – Rs. C-596/21 – A/FA M

Der EuGH hat auf Vorlage des FG Nürnberg zu Auswirkungen des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhinterziehung des ursprünglichen Verkäufers Stellung genommen.

Und zwar sind die Art. 167 und 168 MwStSystRL im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands der Vorsteuerabzug versagt werden kann, weil er von einer vom ursprünglichen Verkäufer bei der ersten Veräußerung begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, obwohl auch der erste Verkäufer Kenntnis von dieser Hinterziehung hatte.

Ferner sind die Art. 167 und 168 MwStSystRL im Licht des Grundsatzes des Verbots von Betrug dahin auszulegen, dass dem zweiten Erwerber eines Gegenstands, mit dem auf einer Umsatz-

stufe vor diesem Erwerb ein betrügerischer Umsatz bewirkt wurde, der nur einen Teil der Mehrwertsteuer betraf, die der Staat erheben darf, das Recht auf Vorsteuerabzug vollständig zu versagen ist, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Erwerb mit einer Steuerhinterziehung in Zusammenhang stand.

Umsätze einer ausländischen Zweitlotterie

BFH, Urteil vom 3. August 2022, XI R 36/19

Ist der Empfänger einer auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistung eine endverbrauchende Person, wird die Leistung regelmäßig an dem Ort ausgeführt, an dem die endverbrauchende Person ihren Wohnsitz hat.

Der Streitfall betrifft eine Gesellschaft britischen Rechts in der Rechtsform einer Limited mit Sitz in Großbritannien. Sie ist Inhaberin einer britischen Glücksspiellizenz und veranstaltete eine sogenannte Zweitlotterie. Bei dieser Lotteriewette bot die Klägerin Wetten auf die Ziehungen verschiedener terrestrischer Lotterien (sogenannte Erstlotterien) an. Der Spieler, der eine Chance auf einen Gewinn wie bei einer Teilnahme an einer Erstlotterie erhielt, hatte gewonnen, wenn er auf die Zahlen gewettet hatte, die die Ziehung der entsprechenden Erstlotterie ergeben hatte.

Der BFH verneint vorliegend eine elektronische Leistung. Eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung, die im Wesentlichen automatisiert und nur mit minimaler menschlicher Beteiligung erfolgt, liegt nicht vor, wenn bei Wettumsätzen auf eine Zweitlotterie insbesondere Spielergebnisse nicht eigenständig über Computersysteme, sondern ma-

nuell durch menschliche Arbeitskraft in das System eingepflegt werden. Somit erbrachte die Limited die sonstigen Leistungen an ihrem Unternehmensort im Ausland (§ 3a Abs. 1 Satz 1 UStG).

Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen

BMF, Schreiben vom 21. November 2022 – III C 2 - S 7030/20/10006 :006

Durch das Achte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen vom 24. Oktober 2022 hat der Gesetzgeber die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Höhe von sieben Prozent für erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken über den 31. Dezember 2022 hinaus befristet bis zum 31. Dezember 2023 verlängert.

Die Finanzverwaltung hat daher beschlossen, die in dem BMF-Schreiben vom 2. Juli 2020 enthaltenen Verwaltungsregelungen befristet bis zum 31. Dezember 2023 zu verlängern.

Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG bei Saldierung der Vorsteuer

BMF, Schreiben vom 22. November 2022 – III C 2 - S 7316/19/10003 :002

Mit Urteil vom 1. Februar 2022 – V R 33/18, hat der BFH entschieden, dass die Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1 UStG einen ursprünglichen Vorsteuerabzug voraussetze.

Neben den vom BFH entschiedenen Fällen eines Übergangs der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG und einem korrespondierenden Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG gelten nach der Finanzverwaltung die

Grundsätze auch für andere Fälle einer denkbaren Vorsteuersaldierung, zum Beispiel einem innergemeinschaftlichen Erwerb nach § 1a UStG mit einem korrespondierenden Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Verlängerung der gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtlichen Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene

BMF, Schreiben vom 12. Dezember 2022 – IV C 4 - S 2223/19/10003 :006

Zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene hatte das BMF bereits in der Vergangenheit eine Reihe von steuerlichen Erleichterungen auf den Weg gebracht. Zur Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG äußerte sich zum Beispiel das BMF-Schreiben vom 3. Dezember 2021 (siehe [VAT Newsletter Dezember 2021](#)). Mit Schreiben vom 12. Dezember 2022 hat das BMF insbesondere die bisherigen umsatzsteuerlichen Maßnahmen in den BMF-Schreiben erneut verlängert und zwar bis zum 31. Dezember 2023.

Besteuerung von Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland

BMF, Schreiben vom 1. Dezember 2021 – III C 2 - S 7419/19/10002 :004

Mit BMF-Schreiben vom 29. Januar 2021 wurde beschlossen, dass § 25 UStG bei Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet nicht anwendbar ist.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes wird es nicht beanstandet, wenn auf bis zum 31. Dezember 2020 ausgeführte Reiseleistungen von Unternehmen mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet die Sonderregelung des § 25 UStG angewendet wird.

Diese Nichtbeanstandungsregelung wurde wiederholt um ein Jahr verlängert. Nunmehr wurde die Nichtbeanstandungsregelung gemäß BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2021 um ein weiteres Jahr bis zum 31. Dezember 2023 verlängert.

AUS ALLER WELT

TaxNewsFlash Indirect Tax *KPMG-Beiträge zu indirekten Steuern aus aller Welt*

Die nachfolgenden Beiträge finden Sie [hier](#).

18 Jan – China: Draft VAT law

17 Jan - Czech Republic: Referral to CJEU of issue relating to VAT exemption for supplies of goods to another member state when recipient is unknown

19 Dec - KPMG report: VAT in the digital age

13 Dec - Czech Republic: Application of VAT to fuel cards

8 Dec - Poland: Draft legislation making e-invoicing mandatory effective 1 January 2024

17 Nov - Lithuania: New legislation for VAT deduction on purchased electric cars

16 Nov - Denmark: DAC7 guidance

15 Nov - Netherlands: VAT recovery based on bank's "actual use

method" (Supreme Court decision)

10 Nov - Czech Republic: Penalty for filing VAT ledger statement for incorrect taxable period struck down (Supreme Administrative Court decision)

9 Nov - Poland: Cashback discounts do not reduce output tax; correcting invoice does not reduce taxable base (administrative court decisions)

9 Nov - Poland: Draft legislation guidelines of reporting obligations for digital platform operators (DAC7)

1 Nov - Poland: New draft bill to implement EU single-use plastics directive

31 Oct - Spain: Report on compulsory electronic invoicing for traders and professionals

20 Oct - Hungary: Availability of online cash register data via online invoice system

20 Oct - Hungary: Reconsideration of electronic VAT system to machine-to-machine concept

VERANSTALTUNGEN

Umsatzsteuer 2023: Hybride Jahresveranstaltung

Veranstaltung am 23. Mai 2023

Webcast Live: Trade Compliance: ESG im Kontext von Exportkontrolle, Zoll und Verbrauchsteuern

Veranstaltung am 22. März 2023

Webcast Live: Customs & Trade: Das Update zum Jahresstart

Veranstaltung am 2. Februar 2023

Weitere Informationen sowie die Anmeldeformulare zu den Veranstaltungen finden Sie [hier](#).

Kontakte

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft

Leiter Indirect Tax Services
Dr. Stefan Böhler
Stuttgart
T +49 711 9060-41184
sboehler@kpmg.com

Düsseldorf
Thorsten Glaubit
T +49 211 475-6558
tglaubit@kpmg.com

Franz Kirch
T +49 211 475-8694
franzkirch@kpmg.com

Peter Rauß
T +49 211 475-7363
prauss@kpmg.com

Frankfurt am Main
Prof. Dr. Gerhard Janott
T +49 69 9587-3330
gjanott@kpmg.com

Wendy Rodewald
T +49 69 9587-3011
wrodewald@kpmg.com

Nancy Schanda
T +49 69 9587-1278
nschanda@kpmg.com

Dr. Karsten Schuck
T +49 69 9587-2819
kschuck@kpmg.com

Hamburg
Gregor Dzieyk
T +49 40 32015-5843
gdzieyk@kpmg.com

Antje Müller
T +49 40 32015-5792
amueller@kpmg.com

Hannover
Michaela Neumeyer
T +49 511 8509-5061
mneumeyer@kpmg.com

Köln
Peter Schalk
T +49 221 2073-1844
pschalk@kpmg.com

Leipzig
Christian Wotjak
T +49 341-5660-701
cwotjak@kpmg.com

München
Dr. Erik Birkedal
T +49 89 9282-1470
ebirkedal@kpmg.com

Christopher-Ulrich Böcker
T +49 89 9282-4965
cboecker@kpmg.com

Stephan Freismuth*
T +49 89 9282-6050
sfreismuth@kpmg.com

Kathrin Feil
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Mario Urso*
T +49 89 9282-1998
murso@kpmg.com

Nürnberg
Dr. Oliver Buttenhauser
T +49 911 5973-3176
obuttenhauser@kpmg.com

Stuttgart
Dr. Stefan Böhler
T +49 711 9060-41184
sboehler@kpmg.com

Internationales Netzwerk von KPMG

Auf der Website von KPMG International** finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Insbesondere können Sie den [Tax-NewsFlash Indirect Tax](#) und den [TaxNewsFlash Trade & Customs](#) bestellen, die zu diesen Themen News aus aller Welt enthalten. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Unsere Website / LinkedIn

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch unsere Website sowie unsere [LinkedIn-Seite Indirect Tax Services](#).

* Trade & Customs

** Bitte beachten Sie, dass KPMG International keine Dienstleistungen für Mandanten erbringt.

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
THE SQUAIRE, Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main

Redaktion



Kathrin Feil (V.i.S.d.P.)
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com



Christoph Jünger
T +49 69 9587-2036
cjuenger@kpmg.com

VAT Newsletter und Trade & Customs News kostenlos abonnieren

Wenn Sie die beiden Indirect Tax Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich hier (VAT Newsletter) und hier (Trade & Customs News) als Abonnent eintragen lassen.



www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2023 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.