

# VAT Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen  
rund um die Mehrwertsteuer

April 2023

## NEUES VOM BFH

### Zur Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einer Biogas-Anlage

*BFH, EuGH-Vorlage vom 22. November 2022, XI R 17/20*

Der BFH hat dem EuGH drei Fragen zur Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einer Biogas-Anlage gestellt.

#### Sachverhalt:

Die Klägerin betreibt eine Biogasanlage zur Erzeugung von Biogas aus Biomasse. Das erzeugte Biogas wurde zur dezentralen Strom- und Wärmeproduktion in einem angeschlossenen Blockheizkraftwerk (BHKW) genutzt, indem es einem Verbrennungsmotor zugeführt wurde, der einen Generator antrieb. Der so produzierte Strom wurde überwiegend in das allgemeine Stromnetz eingespeist und von dem Stromnetzbetreiber vergütet.

Die durch diesen Prozess ebenfalls erzeugte Wärme diente zu einem Teil dem Produktionsprozess. Den überwiegenden Teil der Wärme überließ die Klägerin dem Unternehmer A "kostenlos" zur Trocknung von Holz in Containern und der B, die mit der Wärme ihre Spargelfelder beheizte. In beiden Verträgen ist geregelt, dass die Höhe der Vergütung je nach wirtschaftlicher Lage des Wärmeabnehmers individuell vereinbart und in den Verträgen nicht festgelegt werde.

Da die Klägerin den Wärmeabnehmern kein Entgelt in Rechnung stellte, ging das Finanzamt von einer unentgeltlichen Entnahme der Wärme im Sinne von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG an A und B aus. Mangels eines Einkaufspreises für Wärme berechnete es die Bemessungsgrundlage für diese Entnahme gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nach den Selbstkosten.

Das Finanzgericht gab der Klage teilweise statt. Es reduzierte die festgesetzte Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer für die unentgeltlichen Wertabgaben bemesse sich gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG nach den Selbstkosten, die nach der sogenannten Marktwertmethode zu berechnen seien. Es sei auf die Marktwerte für Strom und Wärme am konkreten Ort der Klägerin abzustellen.

#### Vorabentscheidungsfragen:

Der BFH hat dem EuGH folgende Fragen zur Auslegung von Art. 16 und Art. 74 MwStSystRL zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Handelt es sich um die "Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen ... als unentgeltliche Zuwendung" im Sinne von Art. 16 MwStSystRL, wenn ein Steuerpflichtiger Wärme aus seinem Unternehmen unentgeltlich an einen anderen Steuerpflichtigen für dessen wirtschaftli-

## Inhalt

### Neues vom BFH

[Zur Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einer Biogas-Anlage](#)

### Neues vom BMF

[Umsatzsteuersatz auf die Lieferung von Holzhackschnitzeln](#)

### Sonstiges

[Keine Steuerschuld bei zu Unrecht ausgewiesener Steuer bei Rechnungen an Endverbraucher](#)

[Umsatzbesteuerung einer Dinner-Show](#)

[Umsatzsteuer bei privater Nutzung von Elektrofahrzeugen & Co.](#)

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

### In Kürze

[Erfordernis eines Änderungsantrags zur Vermeidung widerstreitender Steuerfestsetzung bei Organschaft](#)

[Photovoltaik-Anlage: Vorsteuerabzug aus Reparaturkosten für Hausdach](#)

[Versagung des Vorsteuerabzugs bei betrugsbehafteter Ware in einer Lieferkette](#)

[Diskussionsvorschlag des BMF zur elektronischen Rechnung](#)

[BMF-Schreiben zu Reihengeschäften](#)

### Aus aller Welt

[TaxNewsFlash Indirect Tax](#)

### Veranstaltungen

[Umsatzsteuer 2023: Hybride Jahrestagung am 23. Mai 2023](#)

che Tätigkeit abgibt (hier: Zuwendung von Wärme aus dem Blockheizkraftwerk eines Stromlieferanten an ein landwirtschaftliches Unternehmen zum Beheizen von Spargelfeldern)? Kommt es hierfür darauf an, ob der steuerpflichtige Empfänger die Wärme für Zwecke verwendet, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigen?

2. Schränkt der Tatbestand der Entnahme (Art. 16 MwStSystRL) den Selbstkostenpreis im Sinne des Art. 74 MwStSystRL in der Weise ein, dass bei seiner Berechnung nur vorsteuerbelastete Kosten einzubeziehen sind?

3. Gehören zum Selbstkostenpreis nur die unmittelbaren Herstellungs- oder Erzeugungskosten oder auch nur mittelbar zurechenbare Kosten wie zum Beispiel Finanzierungsaufwendungen?

#### Bitte beachten Sie:

Die Fragen, die der BFH dem EuGH gestellt hat, reichen in ihrer Bedeutung weit über das vermeintliche „Spezialthema“ der Umsatzbesteuerung von Blockheizkraftwerken hinaus. Der BFH hat sich in letzter Zeit häufig mit Anlagen befasst, mit denen ein Unternehmer Strom und Wärme erzeugt, wobei er den Strom steuerpflichtig lieferte und die Wärme zum Beispiel privat verbraucht oder unentgeltlich an andere Personen abgegeben hat.

Dabei stand die Frage im Vordergrund, welche Auswirkungen eine derartige unentgeltliche Abgabe der Wärme auf den Vorsteuerabzug haben kann. Der BFH (Urteil vom 25. November 2021 – V R 45/20) kam zu dem Ergebnis, dass trotz privater Wärmeverwendung mit der Abgabe der Wärme für private Anwohner der volle Vorsteuerabzug für den Erwerb und den Betrieb der Anlage bestand. Anders als in den Fällen einer ausschließlichen Entnahmeverwendung verhalte es sich,

wenn die Anlage teilweise zur entgeltlichen und teilweise zur unentgeltlichen Stromlieferung genutzt werde. Hier bleibe der volle Vorsteuerabzug bestehen.

Da die Mitnutzung für unentgeltliche Wärmelieferungen den Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten für die Anlage nicht einschränke, sei demzufolge nicht über eine Vorsteueraufteilung, sondern über die Bemessung dieser Entnahme nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG zu entscheiden. Bereits diese Unterscheidung ist für die Praxis von großer Bedeutung.

Mit seinem Vorlagebeschluss weitet der XI. Senat des BFH die Problematik noch weiter aus. Er fragt den EuGH, ob dann, wenn eine kostenlose Abgabe an einen Steuerpflichtigen für dessen wirtschaftliche Tätigkeit (Abgabe von Wärme zur Beheizung von Spargelfeldern eines landwirtschaftlichen Betriebs) erfolgt, überhaupt eine Entnahme nach Art. 16 MwStSystRL vorliegen kann bzw. ob danach zu differenzieren ist, ob der Leistungsempfänger aufgrund seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Der BFH will insbesondere vom EuGH wissen, wie dessen Urteil vom 16. September 2020 (C-528/19, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie) zu verstehen ist. Hier hatte der EuGH eine Entnahme verneint, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zugunsten einer Gemeinde unentgeltlich Arbeiten zum Ausbau einer Gemeindestraße durchführt, die auch von der Öffentlichkeit genutzt wurde. Es bleibt also spannend, ob der EuGH im Streitfall zu einer Entnahme kommt, obwohl die Wärme im Ergebnis weiter unternehmerisch genutzt wird. Gegebenen-

falls wird der EuGH zu den Einzelheiten der Fragen 2 und 3 (Umfang des Selbstkostenpreises) gar nicht mehr Stellung zu nehmen brauchen.

Vor diesem Hintergrund sollten geeignete Fälle mit Hinweis auf die EuGH-Vorlage offengehalten werden.

## NEUES VOM BMF

**Umsatzsteuersatz auf die Lieferung von Holzhackschnitzeln**  
*BMF, Schreiben vom 4. April 2023 – III C 2 – S 7221/19/10002 :004*

Nach Ansicht des BMF hat der BFH mit Urteil vom 21. April 2022, V R 2/22 (V R 6/18) der BFH als Folgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 3. Februar 2022 – C-515/20 - B entschieden, dass Holzhackschnitzel nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. der Anlage 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG der Steuersatzermäßigung unterliegen, wenn sie bei richtlinienkonformer Auslegung entsprechend Art. 122 MwStSystRL Brennholz im Sinne der Warenbeschreibung der Anlage 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG seien. Dem stehe das Fehlen der hierfür erforderlichen zolltariflichen Voraussetzung nicht entgegen, wenn die Holzhackschnitzel und das die zolltarifliche Voraussetzung erfüllende Brennholz aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers bzw. der Durchschnittsverbraucherin austauschbar seien.

Der BFH vollziehe damit eine Abkehr von den bisherigen Rechtsgrundsätzen zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Lieferungen von Holzhackschnitzeln. Die Entscheidung des BFH vom 26. Juni 2018 – VII R 47/17 sei damit überholt.

Laut BMF ist das BFH-Urteil vom 21. April 2022, V R 2/22 (V R 6/18) ausschließlich auf die Lieferung von Holzhackschnitzeln anzuwenden, es sei denn, es ergebe sich aus der Art der Aufmachung oder der Menge der Abgabe beim Verkauf, dass diese nicht zum Verbrennen bestimmt seien.

Auf andere nicht in der Anlage 2 zu § 12 UStG enthaltene Waren soll diese BFH-Rechtsprechung nicht anzuwenden sein. Die im UStG vorgesehene Verweisung auf den Zolltarif stelle auch weiterhin ein unionsrechtlich als zulässig anerkanntes und grundsätzlich auch geeignetes Abgrenzungskriterium für Zwecke der Steuersatzbestimmung dar.

Die Regelungen des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Für vor dem 1. Januar 2023 ausgeführte Leistungen wird es – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers – nicht beanstandet, wenn sich das leistende Unternehmen auf die Anwendung des Regelsteuersatzes beruft.

---

#### **Bitte beachten Sie:**

Die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes bereitet in der Praxis oft Schwierigkeiten, weil der § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG mit seiner dort enthaltenen Verweisung auf die Anlage 2 und der Bezugnahme auf die Kombinierte Nomenklatur nicht nur für die Steuerpflichtigen, sondern auch für die Finanzämter undurchsichtig ist. Denn maßgebend sind häufig zollrechtliche Auslegungsregeln, die zur Einreihung in die Kombinierte Nomenklatur notwendig sind. Der Blick in den UStAE bestätigt die Schwierigkeiten, denn im dortigen Abschn. 12.1 Abs. 1 wird auf ein wenig erhellen- des BMF-Schreiben aus dem Jahr

2004 hingewiesen, das naturgemäß aktuelle Probleme bei der Einreihung nicht behandeln kann.

Wie die jahrelange Auseinandersetzung um den ermäßigten Steuersatz bei der Lieferung von Holzhackschnitzeln zeigt, braucht ein Unternehmen mitunter einen sehr langen Atem, um zu seinem Recht zu kommen. Denn gerade die unverbindlichen Zolltarifauskünfte geben nur die (möglicherweise) zutreffende, zollrechtliche Einreihung wieder, die Grundsätze der Umsatzsteuer (wie insbesondere der Neutralitätsgrundsatz) bleiben insoweit auf der Strecke.

Dies zeigen sehr anschaulich die Holzhackschnitzel, die zunächst vom VII. Senat des BFH zollrechtlich nach der Kombinierten Nomenklatur eingereiht wurden und damit den Regelsteuersatz bestätigten. Unberücksichtigt blieb aber, dass Brennholz nach Art. 122 MwStSystRL dem ermäßigten Steuersatz unterworfen werden kann und es dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer widersprechen würde, dies nur auf bestimmte Vermarktungsprodukte zu begrenzen. Dies hat dann nach der Vorlage des V. Senats zu der positiven EuGH-Entscheidung vom Februar 2022, dem folgenden BFH-Urteil aus April 2022 und zu dem vorliegenden BMF-Schreiben vom 4. April 2023 geführt. Die Lieferung der Holzhackschnitzel erfolgte im Jahr 2015. Ein langer Streit, der aber wichtig war, weil nun höchstrichterlich bestätigt wurde, dass auch beim ermäßigten Steuersatz der Grundsatz der Neutralität relevant ist, auch wenn das BMF ihn nur auf die Lieferung von Holzhackschnitzeln begrenzen will.

---

## **SONSTIGES**

### **Keine Steuerschuld bei zu Unrecht ausgewiesener Steuer bei Rechnungen an Endverbraucher**

*Bundesfinanzgericht (Wien), Beschluss vom 27. Januar 2023 – RV/7100930/2021, P-GmbH*

Die P-GmbH betreibt einen Indoor-Freizeitpark. Im Streitjahr 2019 unterzog die P-GmbH die Eintrittsgelder dem Normalsteuersatz von 20 Prozent. Die P-GmbH korrigierte ihre Umsatzsteuererklärung, weil auf die Eintrittsgelder der ermäßigte Steuersatz von 13 Prozent anzuwenden ist. Die von der P-GmbH ausgestellten Registrierkassenbelege sind Kleinbetragsrechnungen nach österreichischem Recht. Eine Berichtigungserklärung gegenüber den Kund:innen erfolgte faktisch nicht.

Der EuGH kam auf Vorlage des Bundesfinanzgerichts 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, nach dieser Bestimmung den zu Unrecht in Rechnung gestellten Teil der Mehrwertsteuer nicht schuldet, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt, weil diese Dienstleistung ausschließlich an Endverbraucher:innen erbracht wurde, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (EuGH, Urteil vom 8. Dezember 2022 – Rs. C-378/21 – P-GmbH). Das österreichische Recht ist richtlinienkonform auszulegen. Selbst wenn dies nicht möglich sein sollte, wäre für diesen Fall die unmittelbare Anwendbarkeit des Art. 203 MwStSystRL möglich. Fest steht, dass sich die P-GmbH (vorsichtshalber) unmittelbar auf Art. 203 MwStSystRL berufen hat.

Da nicht vollkommen ausgeschlossen ist, dass Kund:innen der P-GmbH einen Vorsteuerabzug aus den Rechnungen vorgenommen haben, ist eine Schätzung vorzunehmen (vgl. hierzu die Schlussanträge der Generalanwältin Kokott vom 8. September 2022, Rn. 43). Aufgrund der übertragenden Wahrscheinlichkeit, dass die Leistungen der P-GmbH für den privaten Gebrauch der Kund:innen erbracht werden, schätzt das Bundesfinanzgericht 0,5 Prozent des Umsatzes, für die eine Steuerschuldnerschaft kraft Rechnungslegung besteht.

#### Bitte beachten Sie:

Das Urteil des Bundesfinanzgerichts (Wien) setzt die Entscheidung des EuGH vom Dezember 2022 um, wonach eine (Kleinbetrags-) Rechnung, die gegenüber Privatpersonen ausgestellt wird, keine Steuerschuld nach Art. 203 MwStSystRL auslösen kann, weil damit keine Gefährdung des Steueraufkommens verbunden ist.

Noch im Jahr 2018 hat der V. Senat des BFH entschieden, dass eine Steuerschuld nach § 14c Abs.1 UStG auch bei einer Rechnungserteilung an Nichtunternehmer entsteht (Urteil vom 13. Dezember 2018, V R 4/18). Eine Steuerentstehung in geringerer als in der Rechnung für die Leistung ausgewiesenen Höhe kam danach erst aufgrund einer Rechnungsberichtigung nach § 14c Abs.1 Satz 2 UStG für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung in Betracht. Eine solche Berichtigung und Erstattung der Steuer war damit nahezu ausgeschlossen, da die Rechnungsempfänger meistens unbekannt sind. Der BFH führte dann weiter aus, auch der Umstand, dass Rechnungen im Sinne des § 14c UStG nicht zu einem Vorsteuerabzug führen können, stehe dem nicht entgegen. Dieses Urteil ist

mit der EuGH-Entscheidung damit überholt.

Interessant können auch solche Fälle sein, in denen Privatpersonen und Unternehmer gleichermaßen zu bestimmten Anteilen Leistungsempfänger sein können bzw. sind. Auch dies muss nicht zu einer § 14c-UStG-Schuld in vollem Umfang führen. Denn wie die Generalanwältin in ihrem Schlussantrag vom 8. September 2022 zu Recht ausgeführt hat, kann der Anteil der Privatpersonen auch im Schätzungswege ermittelt werden.

Im Fall des Indoor-Spielplatzes aus Österreich konnte sich das Bundesfinanzgericht (Wien) nicht zu einer vollen Stattgabe der Klage durchringen, ging aber immerhin von einer 99,5%igen Quote an Spielplatzbesuchenden aus, die aus reinem Privatvergnügen dort eine Eintrittskarte gelöst hatten. Das Bundesfinanzgericht (Wien) meinte zudem, man könne das österreichische Recht richtlinienkonform auslegen und darauf abstellen, ob eine Gefährdung des Steueraufkommens vorliege. In gleicher Weise dürfte auch der § 14c Abs. 1 UStG so auszulegen sein. Sein Anwendungsbereich entfällt folglich, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt. Dies werden die deutsche Verwaltung und auch die deutschen Gerichte entsprechend umzusetzen haben.

#### Umsatzbesteuerung einer Dinner-Show

*Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 6. Dezember 2022, 1 K 281/22, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, Az. des BFH: XI B 3/23*

Das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts betrifft den Steuersatz bei Veranstaltung einer Dinner-Show.

#### Sachverhalt:

Ein Unternehmen veranstaltet jährlich in den Monaten November und Dezember die Dinner-Show "Y". Es bietet seinen Gästen gegen ein Entgelt (Eintritt) ein mehrgängiges Menü mit Unterhaltung durch Artist:innen und Musiker:innen an. Getränke werden gesondert in Rechnung gestellt.

Das Unternehmen meint, die Umsätze aus dem Verkauf der Eintrittskarten im Jahr 2021 seien, anders als ursprünglich erklärt, dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen.

Die von ihr erbrachte Leistung bestehe aus den Bestandteilen "Variété-Aufführung" und "Menü-Begleitung". Die Leistung "Dinner-Show" sei eine einheitliche, komplexe Leistung, die dem ermäßigten Steuersatz unterliege.

#### Entscheidungsgründe:

Das Sächsische Finanzgericht gibt dem Unternehmen im Ergebnis Recht.

Die Dinner-Show, für die das Unternehmen Erlöse durch verkaufte Eintrittskarten erzielte, bestehe nicht aus mehreren, getrennt zu beurteilenden Leistungen, sondern bilde eine einheitliche, komplexe Leistung.

Die künstlerischen und artistischen Elemente und das mehrgängige Menü hätten sich zu einem untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang verbunden. Eine Aufspaltung in eine kulinarische und eine künstlerische Einzel-(Haupt-)Leistung sei hier angesichts der gewünschten Verbindung von Menü und Show ebenso lebensfremd wie die Annahme, das Menü sei eine Nebenleistung zur Show oder die Show Nebenleistung zum Menü. Show und Menü seien aufeinander abgestimmt und griffen in zeitlicher Hinsicht ineinander. Durch die Verflechtung könne die Leistung nur insgesamt in Anspruch genommen werden. Die

Besucherinnen und Besucher wollen Show und Menü zusammen erleben und genießen. Es gehe um die Verbindung beider Elemente.

Die komplexe Leistung der Dinner-Show unterliege nicht gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz, da die Theatervorführung nicht Hauptbestandteil der einheitlichen Gesamtleistung ist. Die Theatervorführung muss den eigentlichen Zweck der Veranstaltung ausmachen. Die komplexe Leistung der Dinner-Show unterliege auch nicht gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG dem ermäßigten Steuersatz, da die Restaurantdienstleistungen nicht Hauptbestandteil der einheitlichen Gesamtleistung seien.

Danach kommt das FG zu der Aussage, dass der ermäßigte Steuersatz im Wege der erweiternden Auslegung auf die Leistung "Dinner-Show" anzuwenden sei, weil eine planwidrige Regelungslücke vorliege. Eine Gesetzeslücke läge insoweit unter Heranziehung des Gleichheitsgrundsatzes vor, als das Umsatzsteuergesetz eine Regelung zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes weder auf eine komplexe Leistung, deren Elemente bei getrennter Betrachtung jeweils einem ermäßigten Steuersatz unterlägen, im Allgemeinen noch auf die komplexe Leistung "Dinner-Show" enthalte.

Ein Ausschluss einer komplexen Leistung von der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes stelle zumindest dann einen Wertungswiderspruch zu der gesetzlichen Regelung dar, wenn die Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung – wie im Streitfall – gleichwertiger Bestandteil der Leistung neben einem weiteren Leistungsbestandteil sei, der seinerseits dem ermäßigten Steuersatz unterläge, wenn dieser den Hauptbestandteil der komplexen Leistung bildete.

#### **Bitte beachten Sie:**

Der BFH hat mit Urteil vom 13. Juni 2018 XI R 2/16 entschieden, dass ein Leistungsbündel aus Unterhaltung und kulinarischer Versorgung der Gäste (sog. "Dinner-Show") jedenfalls dann dem Regelsteuersatz unterliegt, wenn es sich um eine einheitliche, komplexe Leistung handelt. Das Sächsische FG hat dagegen wie dargestellt den ermäßigten Steuersatz für eine Dinnershow bejaht. Nun wird der Fall im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde erneut dem BFH vorgelegt.

#### **Umsatzsteuer bei privater Nutzung von Elektrofahrzeugen & Co.**

*FM Mecklenburg-Vorpommern, Erlass vom 31. Januar 2023 – S 7109-00000-2018/001*

Im Zusammenhang mit dem BMF-Schreiben vom 7. Februar 2022 zur Umsatzsteuer bei privater Nutzung von Elektrofahrzeugen, Hybridelektrofahrzeugen, Elektrofahrzeugen und Fahrrädern sowie Überlassung von Elektrofahrzeugen und Fahrrädern an das Personal hat das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern (nachfolgend: FM M-V) zu einigen Zweifelsfragen Stellung genommen.

Nach Meinung des FM M-V ist für angeschaffte Fahrräder mit einem Wert von weniger als 500 Euro ein Vorsteuerabzug aus den vorsteuerbehafteten Kosten weiterhin zulässig und weder eine entgeltliche Leistung noch eine unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen (Vereinfachungsregel).

Wenn ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug bzw. ein Elektrofahrzeug auf Kosten des Unternehmens geladen werde, sei diese Stromlieferung von der pauschalen

Ermittlung nach der 1%-Methode ähnlich wie der Kraftstoffverbrauch bei herkömmlichen Fahrzeugen miterfasst. Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs sei ergänzend auf folgendes hinzuweisen: Nimmt das Personal das Stromtanken auf eigene Kosten (zum Beispiel durch einen eigenen Hausanschluss) vor, sei nicht das Unternehmen, sondern das Personal Bezieher des Stroms.

Ein pauschaler Abschlag von 20 Prozent könne nicht vom 1%-Wert erfolgen, wenn bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage des entsprechenden Umsatzes die Vereinfachungsregelung nach Abschnitt 15.24 Abs. 3 Satz 3 UStAE in Anspruch genommen werde. Der sich ergebende 1%-Wert sei jedoch als Bruttowert anzusehen, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen sei.

#### **Bitte beachten Sie:**

Bis zum 7. Februar 2022 hatte sich die Finanzverwaltung – anders als im Ertragsteuerrecht – nicht ausdrücklich zur Nutzung von Elektro- oder Elektrohybridfahrzeugen, Elektrofahrzeugen oder Fahrrädern in der Umsatzsteuer geäußert. Dieses BMF-Schreiben ist in Abschn. 15.24 UStAE umgesetzt worden.

#### **Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Wärme über ein Wärmenetz**

*LFSt Bayern, Verfügung vom 30. März 2023 – S 7220.1.1-11/12 St 33*

Im Zusammenhang mit dem BMF-Schreiben vom 25. Oktober 2022 sowie der auf der Homepage des BMF bereitgestellten FAQs gilt nach der Meinung des Bayerischen Landesamtes für Steuern auszuweisende Folgendes:

## Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz

Neben den Lieferungen von Erdgas und Biogas über das Erdgasnetz (unabhängig von ihrer Nutzung) seien auch die Lieferungen von Flüssiggas (LNG und LPG) per Tanklastwagen (sowohl zur Wärmeerzeugung als auch zur Erzeugung von Prozesswärme) sowie die Abgabe von Compressed Natural Gas (CNG) an der Tankstelle begünstigt.

Die Lieferung von Gas über ein privates Netz oder eine private Zuleitung sei der Lieferung von Gas mit einem Tanklastwagen gleichzustellen.

Nicht begünstigt sei die Abgabe von Flüssiggas (LPG) als Kraftstoff an der Tankstelle sowie die Abgabe von Gas in Flaschen oder Kartuschen.

## Lieferungen von Wärme über ein Wärmenetz

Der Begriff „Lieferung von Wärme über ein Wärmenetz“ umfasse sowohl die Lieferungen größerer Wärmeerzeugungsanlagen, die die breite Öffentlichkeit mit Wärme versorgen, als auch kleinere Anlagen (z.B. Biogasanlagen oder private Blockheizkraftwerke), die nur einen begrenzten Personenkreis beliefern.

Eine aufgrund Eigenverbrauchs zu besteuern unentgeltliche Wertabgabe sei gemäß § 3 Abs. 1b UStG einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt und unterliege damit ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz.

## Legen eines Wärme-Hausanschlusses

Als „Lieferung von Wärme“ gelte auch das Legen eines Wärme-Hausanschlusses.

## Legen eines Mehrspartenhausanschlusses

Das Legen eines Mehrspartenanschlusses (zum Beispiel Wasser, Gas, Strom, Telekommunikation)

stelle eine einheitliche komplexe Leistung „Verschaffung des Zugangs zu sämtlichen Versorgungsleistungen“ dar, die dem Regelsteuersatz unterliege.

## Anschluss an ein örtliches Flüssiggasversorgungsnetz

Entgelte für den Anschluss an ein örtliches Flüssiggasversorgungsnetz unterlägen analog zu den Gas-Hausanschlüssen als „Lieferung von Gas“ dem ermäßigten Steuersatz.

Nicht begünstigt sei das Legen eines Anschlusses von einem (privaten) Flüssiggastank an die Leitungen des Verbrauchers im Haus bzw. bis zu einer Hauseinführung da es sich hierbei nicht um eine Verbindungsstelle zwischen dem Leitungsnetz des (Flüssig-)Gasversorgers und dem Grundstück des Verbrauchers handele.

---

### Bitte beachten Sie:

Es handelt sich um die Auffassung des Bayerischen Landesamtes für Steuern, mit dem man Finanzämter außerhalb Bayerns konfrontieren kann, die aber nicht unbedingt die gleiche Ansicht vertreten müssen, wenn diese nicht dem BMF-Schreiben vom 25. Oktober 2022 und den FAQ auf der BMF Website entsprechen sollte.

---

## IN KÜRZE

### Erfordernis eines Änderungsantrags zur Vermeidung widerstreitender Steuerfestsetzung bei Organschaft

BFH, Urteil vom 16. März 2023, V R 14/21 (V R 45/19)

Der BFH kommt im Anschluss an das EuGH-Urteil vom 15. April 2021 – Rs. C 868/191 – Finanzamt für Körperschaften Berlin – zum Ergebnis, dass eine Personenhandelsgesellschaft mit einer

„kapitalistischen Struktur“ Organgesellschaft sein kann, wenn neben dem Organträger Gesellschafter der Personenhandelsgesellschaft auch Personen seien, die in das Unternehmen des Organträgers nicht finanziell eingegliedert seien. Der BFH gibt insoweit seine anderslautende Rechtsprechung auf.

Mache eine KG geltend, dass sie aufgrund geänderter BFH-Rechtsprechung Organgesellschaft im Sinne von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG sei, setze die Aufhebung einer gegenüber der KG ergangenen Steuerfestsetzung voraus, dass der Organträger zur Vermeidung eines widersprüchlichen Verhaltens einen Antrag auf Änderung der für ihn vorliegenden Steuerfestsetzung stellt.

Organträger und Organgesellschaft könnten nicht beanspruchen, im selben Besteuerungszeitraum für den einen Unternehmensteil (zum Beispiel Organgesellschaft) auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung und für den anderen Unternehmensteil (zum Beispiel Organträger) nach der geänderten Rechtsprechung besteuert zu werden. Der BFH bestätigt insoweit seine kürzlich ergangene Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 26. August 2021 – V R 13/20).

---

### Bitte beachten Sie:

Aufgrund der BFH-Vorlage (Beschluss vom 26. Januar 2023 – V R 20/22 (V R 40/19) zur Steuerbarkeit von Innenumsätzen bei der Organschaft liegen alle streitigen Verfahren praktisch wieder auf Eis, bis der EuGH frühestens im Jahr 2024 hierüber entschieden haben wird.

---

### Photovoltaik-Anlage: Vorsteuerabzug aus Reparaturkosten für Hausdach

*BFH, Urteil vom 7. Dezember 2022, XI R 16/21*

Maßgebend für den Vorsteuerabzug ist nach dem BFH-Urteil nicht nur die Verwendung der vom Unternehmen bezogenen Eingangsleistung, sondern auch der ausschließliche Entstehungsgrund des Eingangsumsatzes.

Entsprechend gilt: Wird aufgrund der unsachgemäßen Montage einer unternehmerisch genutzten Photovoltaik-Anlage das Dach eines eigenen Wohnzwecken dienenden Hauses beschädigt, steht dem Unternehmen für die zur Beseitigung des Schadens notwendigen Zimmerer- und Dachdeckerarbeiten der Vorsteuerabzug zu.

Ferner: Die weitere auch eigenen Wohnzwecken dienende Nutzung des Hausdachs ist für den Vorsteuerabzug jedenfalls dann nicht maßgeblich, wenn dem Unternehmen über die Schadensbeseitigung hinaus in seinem Privatvermögen kein verbrauchsfähiger Vorteil verschafft wird.

### Versagung des Vorsteuerabzugs bei betrugsbehafteter Ware in einer Lieferkette

*Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 23. Februar 2022 – 8 K 141/18, Revision zurückgenommen,*

Sind die Voraussetzungen für die Entstehung und Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug an sich erfüllt, ist nach Ansicht des FG Sachsen der Vorsteuerabzug dennoch zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass das Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird.

Dies soll nicht nur der Fall sein, wenn das an einer Lieferkette beteiligte Unternehmen selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch dann, wenn ein Mitarbeiter oder eine Mitarbeiterin des Unternehmens wusste oder hätte wissen müssen, dass das Unternehmen mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung im Rahmen einer Lieferkette einbezogen war.

In diesem Fall wird die Versagung des Vorsteuerabzugs auch nicht deswegen ausgeschlossen, weil eventuell dem Lieferanten oder weiteren Unternehmen in der Lieferkette ebenfalls der Vorsteuerabzug verweigert worden ist.

### Diskussionsvorschlag des BMF zur obligatorischen e-Rechnungsstellung für B2B-Inlandsumsätze ab 1.1.2025

In Deutschland soll zum 1. Januar 2025 eine E-Rechnungspflicht für inländische B2B-Umsätze eingeführt werden. Unter anderem wird vorgeschlagen: „Die Rechnung für eine im Inland steuerbare Leistung ist als elektronische Rechnung auszustellen, wenn der leistende Unternehmer im Inland ansässig ist und es sich nicht um eine nach § 4 Nummer 1 bis 7 steuerfreie Leistung handelt“. Papierrechnungen oder PDF-Rechnungen wären dann nicht mehr erlaubt. Hierzu ist mit Datum vom 17. April 2023 vom BMF ein Diskussionsentwurf zur Änderung des § 14 UStG an die Verbände mit der Bitte um Stellungnahme bis zum 8. Mai 2023 geschickt worden. Der Vorschlag ist auch im Zusammenhang mit der Einführung eines elektronischen Meldesystems zur transaktionsbezogenen Meldung von B2B-Umsätzen an die Finanzverwaltung zu sehen (VIDA – VAT in the Digital Age – siehe [VAT Newsletter Februar 2023](#)).

Bitte beachten Sie, dass wir diese Thematik ausführlich im Rahmen unserer hybriden Umsatzsteuer Jahrestagung am 23. Mai 2023 beleuchten werden. Weitere Informationen hierzu finden Sie am Ende dieses Newsletter unter Veranstaltungen.

### BMF-Schreiben zu Reihengeschäften

*BMF, Schreiben vom 25. April 2023 - III C 2 - S 7116-a/19/10001:003*

Bitte beachten Sie, dass das lange erwartete BMF-Schreiben (Entwurfassung datiert bereits vom 22. Juni 2022) nunmehr veröffentlicht wurde.

Abschnitt 3.14 UStAE „Reihengeschäfte“ wurde entsprechend geändert, neue Beispiele eingefügt oder geändert.

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

Für den Zeitraum bis zur Veröffentlichung des BMF-Schreibens wird es nicht beanstandet, wenn die Zuweisung der Transportverantwortlichkeit von den Beteiligten einvernehmlich abweichend von Abschnitt 3.14 Absätze 7 bis 11 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses bestimmt worden ist.

Wir werden die sich ergebenden Auswirkungen auf die Praxis ausführlich im Rahmen unserer diesjährigen hybriden Umsatzsteuer Jahrestagung am 23. Mai 2023 sowohl im Rahmen eines Vortrags als auch einer Podiumsdiskussion aus dem Blickwinkel der Finanzverwaltung, der Gerichtsbarkeit sowie der Rechtsprechung erörtern. Weitere Informationen hierzu finden Sie am Ende dieses Newsletter unter Veranstaltungen.

## AUS ALLER WELT

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

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

7 Apr - Saudi Arabia: Third wave of e-invoicing applicability

6 Apr - Switzerland: Reminder of 30 June 2023 deadline to claim VAT refunds

30 Mar - Spain: Services performed by Spanish branch for foreign head office not subject to VAT (National High Court decision)

28 Mar - Poland: New bill on mandatory use of national e-invoicing system

23 Mar - EU: VAT Committee working paper on treatment of NFTs

23 Mar - Israel: Proposed VAT on digital services and goods

22 Mar - Belgium: Draft legislation modernizing "VAT chain" passed by Chamber of Representatives

21 Mar - Egypt: Guidance clarifying VAT on digital services regime

17 Mar - Cyprus: Mandatory use of single tax portal for VAT payments

15 Mar - Poland: Tax consultations regarding introduction of concept of VAT warehouses

## VERANSTALTUNGEN

### Umsatzsteuer 2023: Hybride Jahrestagung

Lassen Sie sich über die wesentlichen für Ihr Unternehmen umsatzsteuerlich relevanten Entwicklungen am 23. Mai 2023 vor Ort in Frankfurt oder per Live-Stream auf den aktuellen Stand bringen.

**Nadine Oldenburg\* vom Ministerium der Finanzen Nordrhein-Westfalen** wird Einblicke in aktuelle Entwicklungen bezüglich des lang erwarteten und nunmehr am **25. April 2023 veröffentlichten BMF-Schreibens zu den Reihengeschäften** sowie der neuen Entwicklungen im Bereich der **verpflichtenden elektronischen Rechnung (vgl. Entwurf vom 17. April 2023 zur Änderung von § 14 UStG) und den VIDA-Überlegungen** geben. **Rainer Weymüller, Vorsitzender Richter am FG München a.D. und Of Counsel bei KPMG** wird in gewohnt kurzweiliger und praxisorientierter Weise durch die neue Rechtsprechung unter anderem zur Dienstleistungskommission, der Kostenweiterbelastung im Konzern und zur Steuerschuld nach § 14c UStG führen.

\* in nicht dienstlicher Eigenschaft

Registrieren Sie sich [hier](#).



## Kontakte

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services  
**Dr. Stefan Böhler**  
Stuttgart  
T +49 711 9060-41184  
[sboehler@kpmg.com](mailto:sboehler@kpmg.com)

Berlin  
**Dr. Bastian Liegmann**  
T +49 30 2068-2160  
[bliegmann@kpmg.com](mailto:bliegmann@kpmg.com)

Düsseldorf  
**Thorsten Glaubitz**  
T +49 211 475-6558  
[tglaubitz@kpmg.com](mailto:tglaubitz@kpmg.com)

**Franz Kirch**  
T +49 211 475-8694  
[franzkirch@kpmg.com](mailto:franzkirch@kpmg.com)

**Peter Rauß**  
T +49 211 475-7363  
[prauss@kpmg.com](mailto:prauss@kpmg.com)

Frankfurt am Main  
**Prof. Dr. Gerhard Janott**  
T +49 69 9587-3330  
[gjanott@kpmg.com](mailto:gjanott@kpmg.com)

**Wendy Rodewald**  
T +49 69 9587-3011  
[wrodewald@kpmg.com](mailto:wrodewald@kpmg.com)

**Nancy Schanda**  
T +49 69 9587-1278  
[nschanda@kpmg.com](mailto:nschanda@kpmg.com)

**Dr. Karsten Schuck**  
T +49 69 9587-2819  
[kschuck@kpmg.com](mailto:kschuck@kpmg.com)

Hamburg  
**Gregor Dzieyk**  
T +49 40 32015-5843  
[gdzieyk@kpmg.com](mailto:gdzieyk@kpmg.com)

**Antje Müller**  
T +49 40 32015-5792  
[amueller@kpmg.com](mailto:amueller@kpmg.com)

Hannover  
**Michaela Neumeyer**  
T +49 511 8509-5061  
[mneumeyer@kpmg.com](mailto:mneumeyer@kpmg.com)

Köln  
**Peter Schalk**  
T +49 221 2073-1844  
[pschalk@kpmg.com](mailto:pschalk@kpmg.com)

Leipzig  
**Christian Wotjak**  
T +49 341-5660-701  
[cwotjak@kpmg.com](mailto:cwotjak@kpmg.com)

München  
**Dr. Erik Birkedal**  
T +49 89 9282-1470  
[ebirkedal@kpmg.com](mailto:ebirkedal@kpmg.com)

**Christopher-Ulrich Böcker**  
T +49 89 9282-4965  
[cboecker@kpmg.com](mailto:cboecker@kpmg.com)

**Stephan Freismuth\***  
T +49 89 9282-6050  
[sfreismuth@kpmg.com](mailto:sfreismuth@kpmg.com)

**Kathrin Feil**  
T +49 89 9282-1555  
[kfeil@kpmg.com](mailto:kfeil@kpmg.com)

**Mario Urso\***  
T +49 89 9282-1998  
[murso@kpmg.com](mailto:murso@kpmg.com)

Nürnberg  
**Dr. Oliver Buttenhauser**  
T +49 911 5973-3176  
[obuttenhauser@kpmg.com](mailto:obuttenhauser@kpmg.com)

Stuttgart  
**Dr. Stefan Böhler**  
T +49 711 9060-41184  
[sboehler@kpmg.com](mailto: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 [TaxNewsFlash 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](mailto:kfeil@kpmg.com)



**Christoph Jünger**  
T +49 69 9587-2036  
[cjuenger@kpmg.com](mailto: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](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://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.