

VAT Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen
rund um die Mehrwertsteuer

Oktober 2024

NEUES AUS DER GESETZGE- BUNG

Viertes Bürokratieentlastungs- gesetz

*BGBl 2024 I Nr. 323 vom 29. Ok-
tober 2024*

Der Bundestag hat am 26. Sep-
tember 2024 das Vierte Bürokra-
tieentlastungsgesetz (BEG IV)
verabschiedet, mit dem unter an-
derem Aufbewahrungsfristen verkürzt und umsatzsteuerliche
Pflichten erleichtert werden sollen.
Der Bundesrat hat am 18. Oktober
2024 dem Gesetz zugestimmt.

Bislang sind Buchungsbelege
grundsätzlich 10 Jahre aufzube-
wahren. Das BEG IV sieht vor,
die Aufbewahrungsfrist für diese
Belege auf 8 Jahre zu verkürzen
(§ 147 Abs. 3 AO, § 257 Abs. 4
HGB). Die Erleichterung soll für
alle Unterlagen gelten, deren Auf-
bewahrungsfrist am Tag nach der
Verkündung des BEG IV noch
nicht abgelaufen ist.

Bei den Buchungsbelegen handelt
es sich oft um Rechnungen im
Sinne des § 14 UStG. Um die be-
absichtigte Bürokratieentlastung
zu erreichen, werde daher auch
die umsatzsteuerliche Frist zur
Aufbewahrung von Rechnungen
in § 14b Abs. 1 Satz 1 UStG an
die neue Frist angepasst. Die Ent-
lastung ist nach § 27 Abs. 40
UStG auch für bereits ausgestellte
und empfangene Rechnungen

wirksam, wenn die Verkündung
des Gesetzes im BGBl. erfolgt ist.

Durch die ab 1. Januar 2025 gel-
tende Anhebung von Schwellen-
werten in § 18 Abs. 2, 2a UStG
von 7.500 Euro auf 9.000 Euro
Umsatz im Kalenderjahr soll die
Anzahl der abzugebenden Um-
satzsteuer-Voranmeldungen redu-
ziert werden. Um Unternehmer
von den mit der Voranmeldung
verbundenen Bürokratiekosten zu
entlasten, wurde der Schwellen-
wert auf 9.000 Euro angehoben,
sodass mehr Unternehmer ledig-
lich vierteljährlich eine Umsatz-
steuer-Voranmeldung abgeben
müssen.

Die Anhebung der Bagatellgrenze
bei der Differenzbesteuerung von
500 Euro auf 750 Euro in § 25a
Abs. 4 UStG (ab 1. Januar 2025)
soll Entlastungen bei der Ermitt-
lung der umsatzsteuerrechtlichen
Bemessungsgrundlage bringen.
Nach dieser Vorschrift kann ein
Wiederverkäufer vereinfacht die
Bemessungsgrundlage nach der
Gesamtdifferenz aus allen inner-
halb eines Besteuerungszeitraumes
getätigten Einkäufen und
Verkäufen bilden, sofern der Ein-
kaufspreis die Bagatellgrenze
nicht übersteigt.

Inhalt

[Neues aus der Gesetzgebung](#)
[Viertes Bürokratieentlastungsge-
setz](#)

[Neues vom EuGH](#)
[Ladepunkte für Elektrofahrzeuge](#)

[Missbrauch der Kleinunterneh-
merregelung](#)

[Vorsteuerabzug bei Einschaltung
eines Subunternehmens](#)

[Neues vom BMF](#)
[Einführung der E-Rechnung ab
dem 1. Januar 2025](#)

[Sonstiges](#)
[Überlassung von Stellplätzen als
umsatzsteuerpflichtige Vermie-
tungsleistung](#)

[Aus aller Welt](#)
[TaxNewsFlash Indirect Tax](#)

[Veranstaltungen](#)
[Kölner Tage Umsatzsteuer 5. und
6. Dezember 2024](#)

NEUES VOM EUGH

Ladepunkte für Elektrofahrzeuge (Lieferkette beim E-Charging)

EuGH, Urteil vom 17. Oktober 2024 – Rs. C-60/23 – Digital Charging Solutions

Im Streitfall ging es um das E-Charging im klassischen Drei-Personen-Verhältnis und die Frage, ob dies als eine Lieferkette vom Ladesäulenbetreiber zum E-Mobilitätsbetreiber und dann zum Nutzenden zu behandeln ist.

Sachverhalt: Der Geschäftssitz von Digital Charging Solutions (DCS) ist in Deutschland; die Gesellschaft hat keine feste Niederlassung in Schweden. DCS stellt Nutzenden von Elektrofahrzeugen in Schweden Zugang zu einem Netz von Ladepunkten zur Verfügung. Die Nutzenden erhalten in Echtzeit Informationen über die Preise und die Verfügbarkeit der zu diesem Netz gehörenden Ladepunkte. Außerdem umfasst die erbrachte Dienstleistung Funktionen zur Suche und Lokalisierung von Ladestationen sowie zur Routenplanung.

Die zum Netz gehörenden Ladestationen werden nicht von DCS bereitgestellt, sondern von Betreibern, mit denen DCS Verträge abgeschlossen hat, damit die Nutzenden von Elektrofahrzeugen ihre Fahrzeuge aufladen können. Hierzu stellt DCS die Nutzenden mit einer Karte und einer Authentifizierungsapplikation aus. Bei Nutzung der Karte oder der Applikation wird jedes Aufladen beim Betreiber des Ladepunktnetzes registriert, der diese Vorgänge dann DCS in Rechnung stellt. Die Rechnungstellung erfolgt monatlich am Ende jedes Monats mit einer Zahlungsfrist von 30 Tagen.

Auf der Grundlage der von den Ladepunktbetreibern erhaltenen Rechnungen stellt DCS den

Karten- bzw. Applikationsnutzenden ebenfalls auf monatlicher Basis Rechnungen aus, und zwar getrennt für die gelieferte Menge Elektrizität einerseits und für den Zugang zum Netz und die Nebenleistungen andererseits. Der Preis für die Elektrizität variiert, aber für den Netzzugang und die Nebenleistungen wird eine feste Gebühr erhoben. Diese Gebühr wird unabhängig davon erhoben, ob der Nutzender während des betreffenden Zeitraums tatsächlich Elektrizität gekauft hat oder nicht. Es ist nicht möglich, nur Elektrizität von DCS zu kaufen, ohne für den Zugang zum Netz und diese Leistungen zu bezahlen.

Am 14. April 2021 beantragte DCS Solutions beim Skatterättsnämnd (Steuerrechtsausschuss, Schweden) einen Steuervorbescheid. Am 8. April 2022 erließ dieser Ausschuss einen Vorbescheid, in dem er die Lieferungen von DCS als komplexe Umsätze beurteilte, die hauptsächlich durch die Lieferung von Elektrizität an die Nutzenden gekennzeichnet seien, wobei Schweden als Ort der Lieferungen anzunehmen sei.

Die Finanzbehörde erhob beim Högsta förvaltningsdomstol (Oberstes Verwaltungsgericht, Schweden), dem vorlegenden Gericht, Klage auf Bestätigung des Steuervorbescheids. DCS wandte sich ebenfalls an dieses Gericht, jedoch klagte sie auf Änderung des Vorbescheids und machte vor dem vorlegenden Gericht geltend, dass zwei verschiedene Leistungen vorlägen, nämlich die Lieferung von Elektrizität und die Erbringung einer Dienstleistung des Zugangs zum Netz von Ladepunkten, so dass nur die Lieferung von Elektrizität in Schweden zu besteuern sei.

Wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervorgeht, war die Mehrheit der Mitglieder des Steuerrechtsausschusses der Auffassung, dass die

Ladepunktbetreiber Elektrizität an DCS liefern, die diese wiederum den Nutzenden liefere. Es handle sich also um eine Kette von Umsätzen, bei der zwischen den Betreibern der Ladepunkte und den Nutzenden keine vertraglichen Pflichten bestünden.

Eine Minderheit der Mitglieder des Ausschusses vertrat hingegen die Ansicht, dass DCS den Nutzenden einen Dienst zur Verfügung stelle, der insbesondere in der Bereitstellung eines Netzes von Ladepunkten und der nachfolgenden Rechnungstellung bestehe, woraus sich schließen lasse, dass den Nutzenden in gewisser Weise Kredit für den Kauf von Elektrizität gewährt werde, wie vor einem anderen tatsächlichen Hintergrund in den Urteilen vom 6. Februar 2003, Auto Lease Holland (C-185/01, EU:C:2003:73), und vom 15. Mai 2019, Vega International Car Transport and Logistic (C-235/18, EU:C:2019:412), entschieden worden sei. Dieser Ansatz trage insbesondere der Tatsache Rechnung, dass die Nutzenden Umstände wie Qualität, Menge, Zeitpunkt des Kaufs und Art der Verwendung der Elektrizität frei wählen könnten.

Aus den Entscheidungsgründen

Mit der ersten Frage wollte das vorlegende Gericht nach der Auffassung des EuGH im Wesentlichen wissen, ob Art. 14 Abs. 1 MwStSystRL in Verbindung mit ihrem Art. 15 Abs. 1 dahin auszulegen sei, dass die Lieferung von Elektrizität zum Aufladen eines Elektrofahrzeugs an einem Ladepunkt, der zu einem öffentlichen Ladepunktnetz gehört, eine Lieferung von Gegenständen im Sinne von Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie darstelle.

Der EuGH bejahte dies unter Bezugnahme auf sein Urteil vom 20. April 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, Rn. 38).

Mit der zweiten Frage wollte das vorliegende Gericht nach Ansicht des EuGH im Wesentlichen wissen, ob Art. 14 MwStSystRL in Verbindung mit ihrem Art. 15 Abs. 1 dahin auszulegen sei, dass die Aufladung eines Elektrofahrzeugs bei einem Netz öffentlicher Ladepunkte, zu dem der Nutzende über einen Vertrag Zugang hat, den er mit einer von dem Netzbetreiber verschiedenen Gesellschaft abgeschlossen hat, bedeutet, dass die verbrauchte Elektrizität in einem ersten Schritt vom Netzbetreiber an die Gesellschaft, die den Zugang zu diesem Netz anbietet, und in einem zweiten Schritt von dieser Gesellschaft an den Nutzenden geliefert wird, auch wenn Letzterer über Menge, Zeitpunkt und Ort der Aufladung sowie über die Art der Verwendung der Elektrizität entscheidet.

Der EuGH meint, der Art. 14 MwStSystRL in Verbindung mit ihrem Art. 15 Abs. 1 sei dahin auszulegen, dass die Aufladung eines Elektrofahrzeugs bei einem Netz öffentlicher Ladepunkte, zu dem der Nutzende über einen Vertrag Zugang hat, den er mit einer von dem Netzbetreiber verschiedenen Gesellschaft abgeschlossen hat, bedeute, dass die verbrauchte Elektrizität als in einem ersten Schritt vom Netzbetreiber an die Gesellschaft, die den Zugang zu diesem Netz anbietet, und in einem zweiten Schritt von dieser Gesellschaft an den Nutzenden geliefert gilt, auch wenn Letzterer über Menge, Zeitpunkt und Ort der Aufladung sowie über die Art der Verwendung der Elektrizität entscheidet, wenn diese Gesellschaft im Rahmen eines Kommissionsvertrags im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL im eigenen Namen, aber für Rechnung des Nutzenden tätig wird.

Das Ausgangsverfahren unterscheidet sich von den Rechtssachen *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), und *Vega International Car Transport*

and *Logistic* vom 15. Mai 2019 (C-235/18, EU:C:2019:412). Im Hinblick auf die erste dieser Rechtssachen ist gemäß EuGH festzuhalten, dass der Umsatz in Bezug auf die Betankung des Fahrzeugs, um den es in dieser Rechtssache ging, im Kontext eines Leasingvertrags stand. In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof unter Berücksichtigung unter anderem des Umstands, dass die an die Leasinggesellschaft gezahlten Monatsraten im Unterschied zu den im Ausgangsverfahren der vorliegenden Rechtssache in Rede stehenden Abrechnungsmodalitäten nur einen Vorschuss darstellten, da der tatsächliche Verbrauch am Jahresende ermittelt wurde, ausgeführt, dass die Übereinkunft über die Kraftstoffverwaltung einen Vertrag über die – sei es auch nur teilweise – Finanzierung des Bezugs von Kraftstoff darstellte und dass die Leasinggesellschaft dem Leasingnehmer des Fahrzeugs gegenüber in Wirklichkeit die Funktion eines Kreditgebers übernimmt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 6. Februar 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, Rn. 35 und 36).

In Bezug auf die zweite Rechtssache genüge der Hinweis, dass die im Ausgangsverfahren in der vorliegenden Rechtssache in Rede stehenden Umstände auch nicht denjenigen entsprächen, in denen eine Muttergesellschaft beschließt, die Kraftstoffversorgung ihrer Tochtergesellschaften mittels von ihr ausgegebener Tankkarten zu organisieren, die an Tankstellen der von der Muttergesellschaft genannten Lieferanten verwendet werden können (Urteil vom 15. Mai 2019, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, Rn. 14 und 36).

Dass kein Kreditmechanismus zur Vorfinanzierung des Erwerbs von Elektrizität vorliege, wird gemäß EuGH durch die Umstände der Festlegung der zwischen den

Ladepunktnutzern und DCS vereinbarten Vergütung bestätigt. Wie im vorliegenden Urteil ausgeführt, erhebe DCS nämlich keine Vergütung in Form eines Prozentsatzes des in Rechnung gestellten Elektrizitätsverbrauchs, sondern eine feste Gebühr, die von der dem Nutzenden gelieferten Menge an Elektrizität oder der Anzahl der Ladevorgänge unabhängig sei.

Daraus folge, dass zwar, wie in den zwei Rechtssachen, in denen die genannten Urteile ergangen seien, der Nutzende entscheide, wann, wo und wie viel Elektrizität er kauft, die sich aus diesen Urteilen ergebenden Erkenntnisse aber nicht auf das Ausgangsverfahren übertragbar seien.

Bitte beachten Sie:

1. Es ist bemerkenswert, dass weder die Parteien noch das vorliegende Gericht bei den betreffenden Umsätzen in der Kette einen Kommissionsvertrag nach Art. 14 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL in Erwägung gezogen haben. Die Frage des schwedischen Gerichts erging nämlich lediglich zur Auslegung des Art. 14 und Art. 15 Abs. 1 der MwStSystRL. Erst der Generalanwalt kam in seinen Schlussanträgen vom 25. April 2024 (Rn. 55 ff.) auf die Idee, dem EuGH als dritte Möglichkeit zur Lösung der umsatzsteuerlichen Probleme ein Kommissionsmodell vorzuschlagen. Er meinte sogar, es seien zwei Modelle denkbar, und zwar eine Einkaufs- wie eine Verkaufskommission. Der EuGH folgte dann dem Vorschlag des Generalanwalts und ergänzte, dass es dem Wesen eines Kommissionsvertrages über den Einkauf von Elektrizität zum Aufladen eines Fahrzeugs entspreche, dass der Nutzende des Ladepunkts und nicht der Kommissionär über Qualität, Menge, Kaufzeitpunkt und die Art der Verwendung der Elektrizität entscheide. Danach sei die DCS eine Kommissionärin.

Letztlich müsse das vorliegende Gericht aber entscheiden, ob eine Einkaufs- oder Verkaufskommission vorliege. Im Ergebnis drückt sich der EuGH allerdings sehr vorsichtig aus, weil er ausführt, hier scheinen die Voraussetzungen für die Anwendung eines Kommissionsgeschäftes vorzuliegen. Das liegt vermutlich daran, dass weder die Beteiligten noch das vorliegende Gericht diese Möglichkeit auch nur ansatzweise erkannt hätten. Insofern gibt es einen Grund, dass sich der EuGH in seinen Urteilsgründen so vorsichtig ausdrückt. Außerdem bleibt anzumerken, dass der EuGH nicht davon ausgeht, dass die Gewährung des Zugangs zum Netz gegen monatliche Gebühr und die Lieferung der Elektrizität ein einheitlicher Umsatz sind (Rn. 55, 56). Dies hat zur Folge, dass die Bestimmung des Leistungsorts auch getrennt zu erfolgen hat.

2. Die Urteilsbegründung macht außerdem deutlich, dass den Urteilen vom 6. Februar 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), und vom 15. Mai 2019, *Vega International Car Transport and Logistic* (C-235/18, EU:C:2019:412) Spezialfälle zugrunde liegen sollen. Tatsächlich wird die Abgrenzung dieser Urteile zu dem vorliegenden Fall in der Praxis schwierig werden. Die in der *Auto Lease Holland* und *Vega* getroffenen Feststellungen lassen sich jedenfalls nicht automatisch auf andere Geschäftsmodelle und Vorgänge bei Vorrichtungen zum Laden von Fahrzeugen übertragen.

3. Beim Tankkartengeschäft kann nach den Leitlinien vom 22. September 2023 Kraftstoff im Rahmen eines Kommissionsgeschäftes geliefert werden (siehe zum Tankkartengeschäft auch Entwurf eines BMF-Schreibens vom 19. August 2024, VAT Newsletter August/September 2024). Es bleibt abzuwarten, ob die Grundsätze

des vorliegenden EuGH-Urteils DCS noch mit in das finale BMF-Schreiben aufgenommen werden.

Missbrauch der Kleinunternehmerregelung

EuGH, Urteil vom 4. Oktober 2024 – Rs. C-171/23 – UP CAFFE

Im Streitfall ging es um ein gastronomisches Unternehmen (SS-UGO d.o.o.) in Kroatien, das angeblich eingestellt worden und von einem anderen Betrieb (UP CAFFE) übernommen wurde. Nach Meinung der kroatischen Steuerverwaltung sei der Betrieb tatsächlich nur fiktiv übernommen worden, um weiterhin in den Genuss der Kleinunternehmerregelung zu fallen.

Aus den Entscheidungsgründen

Der EuGH entschied hierzu: Die MwStSystRL sei gemäß EuGH im Licht des Grundsatzes des Verbots der missbräuchlichen Praktiken dahin auszulegen, dass, wenn feststehe, dass die Gründung einer Gesellschaft eine missbräuchliche Praxis darstelle, mit der bezweckt werde, weiterhin in den Genuss der Regelung über die Mehrwertsteuerfreigrenze gemäß Art. 287 Nr. 19 MwStSystRL für eine Tätigkeit zu kommen, die zuvor im Rahmen dieser Regelung von einer anderen Gesellschaft ausgeübt wurde, die MwStSystRL verlange, dass die so gegründete Gesellschaft diese Regelung nicht in Anspruch nehmen könne, auch wenn es in der nationalen Rechtsordnung keine spezifischen Bestimmungen gibt, in denen das Verbot solcher missbräuchlicher Praktiken verankert ist.

Bitte beachten Sie:

Der EuGH meint, es sei Sache des vorlegenden Gerichts, zu klären, ob die Gründung von UP

CAFFE eine missbräuchliche Praxis darstelle, mit der bezweckt werde, weiterhin die Kleinunternehmerregelung in Kroatien (vgl. Art. 287 Nr. 19 MwStSystRL) anzuwenden. Sei dies der Fall und werde eine missbräuchliche Praxis angenommen, so könne auch dann, wenn das kroatische Recht keine Missbrauchsregelung vorsehe, das Unionsrecht eingreifen. Missbräuchliche Tätigkeiten seien nach Unionsrecht nicht gedeckt. Der EuGH verweist insoweit unter anderem auf seine Rechtsprechung vom 18. Dezember 2014 (C-131/13, *Italmoda*). Die nationalen Behörden und Gerichte müssten im Fall einer missbräuchlichen Praxis, die bezwecke, in den Genuss der Steuerbefreiung nach Art. 287 Nr. 19 MwStSystRL zu kommen, die Inanspruchnahme dieser Regelung versagen, auch wenn das nationale Recht keine dahin gehenden spezifischen Bestimmungen enthalte. Diese Grundsätze des EuGH dürften auch für vergleichbare Fälle in Deutschland gelten, wenn die Kleinunternehmerregelung missbräuchlich angewendet werden soll.

Vorsteuerabzug bei Einschaltung eines Subunternehmens

EuGH, Urteil vom 4. Oktober 2024 – Rs. C-475/23 – Voestalpine Giesserei Linz (VGL)

Die VGL mit Sitz in Österreich stellt Gussteile her, die sie in Rumänien (dort ist sie auch mehrwertsteuerlich registriert) bearbeiten lässt. Zu diesem Zweck schloss sie einen Vertrag mit der Austrex (Sitz in Österreich), die für die Arbeiten einen Subunternehmer (GEP aus Rumänien) in Anspruch nahm. VGL stellt der GEP auf einer ihr gehörenden Immobilie unentgeltlich auch einen von ihr erworbenen Kran zur Verfügung, der der Bearbeitung der Gussteile diene. Nach der

Bearbeitung wurden die Gussteile von VGL in der EU verkauft.

Die rumänische Finanzverwaltung stellte sich auf den Standpunkt, dass nicht nachgewiesen sei, dass der Erwerb des Krans wegen der unentgeltlichen Weitergabe für die Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit der VGL erfolgt sei und versagte daher den Vorsteuerabzug für den Erwerb des Krans. Das vorliegende Gericht fügte noch hinzu, dass die in Rumänien ausgeübte Bearbeitungstätigkeit VGL nur mittelbar Einnahmen verschaffe, während die unmittelbar Begünstigten Austrex und GEP seien, da diese beiden Gesellschaften VGL Tätigkeiten in Rechnung stellen würden, für deren Ausführung der erworbene Kran verwendet werde.

Aus den Entscheidungsgründen

Der EuGH stellt hierzu fest: Die Bearbeitung der Gussteile, deren Gewicht mehr als 10 t betrage, wäre ohne den von VGL erworbenen Kran nicht möglich gewesen, so dass dessen Erwerb für die Durchführung der Bearbeitung unerlässlich gewesen sei und VGL somit ohne einen solchen Erwerb ihre im Verkauf von Gussteilen bestehende wirtschaftliche Tätigkeit nicht hätte ausüben können (Vgl. EuGH-Urteil vom 14. September 2017, C- 132/16, Iberdrola). Der Umstand, dass Austrex und GEP durch die unentgeltliche Zurverfügungstellung des Krans einen direkten Vorteil ziehen könnten, könne nicht dazu führen, dass die VGL keinen Vorsteuerabzug gelten machen könne. Es komme darauf an, ob sich die Zurverfügungstellung des Krans auf das beschränkte, was erforderlich gewesen sei, um die Bearbeitung der Gussteile zu ermöglichen. Nach alledem beantwortete der EuGH die Fragen wie folgt:

Art. 168 Buchst. a MwStSystRL sei gemäß EuGH dahin auszulegen, dass

1. er einer nationalen Praxis entgegensteht, wonach einem Steuerpflichtigen, der einen Gegenstand erworben hat, den er anschließend einem Subunternehmen zur Ausführung von Tätigkeiten zugunsten dieses Steuerpflichtigen unentgeltlich zur Verfügung stellt, der Abzug der Vorsteuer für den Erwerb dieses Gegenstands versagt wird, sofern diese Zurverfügungstellung nicht über das hinausgeht, was erforderlich ist, um es dem Steuerpflichtigen zu ermöglichen, einen oder mehrere besteuerte Ausgangsumsätze auszuführen oder andernfalls seine wirtschaftliche Tätigkeit auszuüben, und sofern die Kosten für den Erwerb dieses Gegenstands zu den Kostenelementen entweder der von dem Steuerpflichtigen ausgeführten Umsätze oder der von ihm im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen gehören.
2. er einer nationalen Praxis entgegensteht, wonach einem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt wird, dass er keine getrennten Aufzeichnungen für seine feste Niederlassung in dem Mitgliedstaat, in dem die Steuerprüfung erfolgt, geführt habe, sofern die Steuerbehörden in der Lage sind, nachzuprüfen, ob die materiellen Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug erfüllt sind.

Bitte beachten Sie:

1. Die rumänische Finanzverwaltung ist mit ihrer Sichtweise, dass nicht nachgewiesen sei, dass der Erwerb des Krans wegen der unentgeltlichen Weitergabe für die Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeit der VGL erfolgt sei und daher der Vorsteuerabzug für den Erwerb des Krans zu versagen sei,

beim EuGH nicht durchgedrungen. Dieser folgte dem Argument des vorlegenden Gerichts nicht, dass die in Rumänien ausgeübte Bearbeitungstätigkeit VGL nur mittelbar Einnahmen verschaffe, während die unmittelbar Begünstigten Austrex und GEP seien, da diese beiden Gesellschaften VGL Tätigkeiten in Rechnung stellen würden, für deren Ausführung der erworbene Kran verwendet werde.

Die Bearbeitung der Gussteile, deren Gewicht mehr als 10 Tonnen betrage, sei ohne den von VGL erworbenen Kran nicht möglich gewesen. Dessen Erwerb sei für die Durchführung der Bearbeitung unerlässlich gewesen. VGL habe ohne einen solchen Erwerb ihre im Verkauf von Gussteilen bestehende wirtschaftliche Tätigkeit nicht ausüben können. Der Umstand, dass Austrex und GEP durch die unentgeltliche Zurverfügungstellung des Krans einen direkten Vorteil ziehen könnten, könne nicht dazu führen, dass die VGL keinen Vorsteuerabzug gelten machen könne. Es komme darauf an, ob sich die Zurverfügungstellung des Krans auf das beschränkte, was erforderlich gewesen sei, um die Bearbeitung der Gussteile zu ermöglichen.

2. Der EuGH stellt außerdem klar, dass es sich bei den materiellen Anforderungen des Rechts auf Vorsteuerabzug um diejenigen handelt, die die eigentliche Grundlage und den Umfang dieses Rechts regeln, wie etwa die in Titel X Kapitel 1 („Entstehung und Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug“) der MwStSystRL vorgesehenen, während die formellen Anforderungen dieses Rechts die Modalitäten und die Kontrolle seiner Ausübung sowie das ordnungsgemäße Funktionieren des Mehrwertsteuersystems regeln, wie etwa die Verpflichtungen zu Aufzeichnungen, Rechnungstellung und Steuererklärung.

So sieht Titel XI MwStSystRL zum Zweck der Anwendung der Mehrwertsteuer und ihrer Kontrolle durch die Steuerverwaltung bestimmte Pflichten vor, die unter anderem den steuerpflichtigen Schuldern dieser Steuer obliegen, insbesondere das in Art. 242 der Richtlinie vorgeschriebene Führen angemessener Aufzeichnungen.

Daraus folge, dass ein Steuerpflichtiger nicht mit der Begründung an der Ausübung seines Rechts auf Vorsteuerabzug gehindert werden kann, dass er keine hinreichend ausführlichen Aufzeichnungen geführt habe, wenn die Finanzverwaltung in der Lage ist, ihre Kontrolle durchzuführen und zu prüfen, ob die materiellen Anforderungen erfüllt sind. Im vorliegenden Fall könne die Finanzverwaltung, auch wenn der Steuerpflichtige keine getrennten Aufzeichnungen für seine feste Niederlassung in Rumänien führt, diesem die Möglichkeit der Ausübung seines Rechts auf Vorsteuerabzug nicht verweigern, wenn sie in der Lage sei, alle für die Feststellung des Bestehens und des Umfangs dieses Rechts erforderlichen Nachprüfungen vorzunehmen, was zu prüfen Sache des vorliegenden Gerichts ist.

Der Gerichtshof habe ferner entschieden, dass die Ahndung der Nichtbefolgung der Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten durch den Steuerpflichtigen mit der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug klar über das hinausgehe, was zur Erreichung des Ziels, die ordnungsgemäße Befolgung dieser Verpflichtungen sicherzustellen, erforderlich ist, da das Unionsrecht die Mitgliedstaaten nicht daran hindere, gegebenenfalls eine Geldbuße oder eine finanzielle Sanktion zu verhängen, die in einem angemessenen Verhältnis zur Schwere eines Verstoßes gegen die mit dem Recht auf Vorsteuerabzug verbundenen

formellen Anforderungen steht (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. März 2018, *Dobre*, C 159/17, Rn. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung).

3. Nach der früheren Auffassung der Verwaltung und der Rechtsprechung waren mittelbar verfolgte Zwecke für den Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen nicht ausreichend. Diese Meinung dürfte in ihrer Absolutheit überholt sein.

4. Für die Anwendung von Unionsrecht sei darauf hingewiesen, dass die MwStSystRL die Sonderfälle der Werklieferung (§ 3 Abs. 4 UStG) und der Gehaltslieferung (§ 3 Abs. 5 UStG) nicht kennt und sie im Art. 14 MwStSystRL nicht erwähnt werden. Daher spielte die Form der „Beistellung“ (Zurverfügungstellung des Krans) im EuGH-Fall auch keine entscheidende Rolle.

NEUES VOM BMF

Einführung der E-Rechnung ab dem 1. Januar 2025

BMF, Schreiben vom 15. Oktober 2024 - III C 2 - S 7287-a/23/10001:007

Mit dem Wachstumschancengesetz (BGBl. I 2024 Nr. 108) sind die Regelungen zur Ausstellung von Rechnungen nach § 14 Umsatzsteuergesetz (UStG) für nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführte Umsätze neu gefasst worden. Als wesentlicher Kernpunkt der Neuregelung wird die obligatorische Verwendung einer elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen (inländische B2B-Umsätze) eingeführt. Ausgenommen sind Rechnungen über Leistungen, die nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfrei sind, sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 Euro (§ 33 UStDV) und Fahrweise (§ 34 UStDV).

Das BMF geht sodann auf die Neuregelung zum 1. Januar 2025 ein. Diese stelle einen wesentlichen Baustein zur Digitalisierung des Geschäftsverkehrs dar. Durch sie werde die Digitalisierung der Prozesse und Abläufe zur Erstellung sowie Verarbeitung einer E-Rechnung auf den verschiedenen Ebenen beschleunigt. In der Folge seien die bisherigen steuerlichen Regelungen an diese veränderten Rahmenbedingungen anzupassen, wobei die Bedeutung einer Rechnung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne unverändert bleibe. Die Finanzverwaltung berücksichtige – in der von Übergangsregelungen (§ 27 Absatz 38 UStG) begleiteten Einführungsphase – den Umstand des Transformationsprozesses in angemessenem Umfang.

Rechnungsarten ab dem 1. Januar 2025

Elektronische Rechnung (E-Rechnung)

Ab dem 1. Januar 2025 werde durch § 14 Absatz 1 UStG der Begriff der elektronischen Rechnung neu definiert. Zukünftig liege eine elektronische Rechnung (im Folgenden: E-Rechnung) nur dann vor, wenn die Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht (§ 14 Absatz 1 Satz 3 UStG). Das strukturierte elektronische Format einer elektronischen Rechnung

- müsse entweder der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen (ABl. L 133 vom 6. Mai 2014, S. 1) entsprechen (§ 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 UStG) oder

- könne zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden. Voraussetzung für eine solche Vereinbarung sei, dass das verwendete Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung in ein Format ermöglicht, das der EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist (vgl. § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 UStG).

Wie bisher gelte, dass die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sein müssen (§ 14 Absatz 3 UStG). Bei der Übermittlung einer E-Rechnung könne eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein zulässiges EDI-Verfahren verwendet werden. In diesem Fall würden die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts als gewährleistet gelten. Beides könne aber auch durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren (vgl. Abschnitt 14.4 Abs. 4 UStAE) gewährleistet werden.

„Lesbarkeit“ bedeute in diesem Zusammenhang, dass der strukturierte Datensatz – zum Beispiel die XML-Datei bei einer Rechnung, die der Normenreihe EN 16931 entspricht – maschinell auswertbar sein muss (maschinelle Lesbarkeit). Daher sei die zusätzliche Erstellung eines menschenlesbaren Dokuments nicht erforderlich. Denn die maschinelle Auswertbarkeit einer standardisierten Datei ermögliche es auch, dass die Datei beispielsweise durch eine Visualisierungsanwendung menschenlesbar angezeigt werden kann. Die zusätzliche Übermittlung eines menschenlesbaren Dokuments (zum Beispiel durch ein hybrides Format oder ein zusätzliches PDF-Dokument) sei somit nicht erforderlich, aber optional möglich.

Sonstige Rechnungen

Als sonstige Rechnungen gelten

ab dem 1. Januar 2025 alle Rechnungen in Papierform oder in elektronischen Formaten, die nicht den Vorgaben von § 14 Absatz 1 Satz 6 UStG entsprechen (anderes elektronisches Format). Dazu zählten auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, zum Beispiel PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder E-Mails.

Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung

Bei Umsätzen zwischen **inländischen Unternehmern** sei gemäß § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG regelmäßig eine E-Rechnung auszustellen.

Umsätze zwischen inländischen Unternehmern lägen vor, wenn sowohl der leistende Unternehmer als auch der Leistungsempfänger im Inland oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig sind. Die Ansässigkeit im Inland oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete liege vor, wenn der Unternehmer in einem dieser Gebiete seinen Sitz, seine Geschäftsleitung, eine – umsatzsteuerrechtliche – Betriebsstätte (vgl. Abschnitt 3a.1 Absatz 3 UStAE), die an dem Umsatz beteiligt ist, oder in Ermangelung eines Sitzes seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Auch für Umsätze, die nach § 4 Nr. 1 bis 7 UStG steuerfrei sind, sei unter den übrigen Voraussetzungen eine E-Rechnung auszustellen (z. B. innergemeinschaftliche Lieferung aus Deutschland an die Betriebsstätte eines anderen inländischen Unternehmers im Gemeinschaftsgebiet). Auf Abschnitt 13b.11 Absatz 1 Satz 7 und 13b.11 Absatz 2 Satz 2 UStAE werde ergänzend hingewiesen.

In diesen Fällen bedürfe die Ausstellung einer E-Rechnung nicht mehr der Zustimmung des Empfängers; gleichzeitig setze dies voraus, dass dieser technische Voraussetzungen für die

Entgegennahme einer E-Rechnung schafft.

Ein Rechnungsaussteller könne sich bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns auf die Angabe des Leistungsempfängers verlassen, ob dieser ein inländischer Unternehmer ist oder nicht, sofern ihm keine gegenteiligen Informationen vorliegen. Dabei können die Verwendung der USt-IdNr. oder der W-IdNr. ein Indiz dafür sein, dass der Empfänger als Unternehmer handelt.

Ist mindestens einer der beteiligten Unternehmer nicht im Inland oder in einem der in § 1 Absatz 3 UStG bezeichneten Gebiete ansässig, bestehe keine Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG. In diesen Fällen könne die gemäß § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 1. Halbsatz UStG auszustellende Rechnung

- auf Papier oder
- mit Zustimmung des Empfängers als E-Rechnung bzw. als sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt werden.

Die Regelungen zur verpflichtenden Verwendung von E-Rechnungen würden genauso für die Rechnungsausstellung in Form einer Gutschrift (§ 14 Absatz 2 Satz 5 UStG) sowie für Rechnungen

- über Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b UStG), wenn sowohl Leistender als auch Leistungsempfänger im Inland ansässig sind.
- die von Kleinunternehmern (§ 19 UStG) ausgestellt werden,
- über Umsätze, die der Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterliegen (§ 24 UStG),

- über Reiseleistungen (§ 25 UStG) und
- über Umsätze, für welche die Differenzbesteuerung (§ 25a UStG) angewendet wird, gelten.

Sie würden auch gelten, wenn der Rechnungsempfänger ein Unternehmer ist, der Kleinunternehmer bzw. Land- und Forstwirt ist oder ausschließlich steuerfreie Umsätze (z. B. Vermieter einer Wohnung) ausführt. Ebenso würden die Regelungen gelten, wenn nur Teile der abgerechneten Leistungen der Pflicht zur Verwendung einer E-Rechnung unterliegen (z. B. bei teilweise steuerpflichtigen, teilweise nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfreien Umsätzen).

Möglichkeit zur Ausstellung einer sonstigen Rechnung

Bei Rechnungen

- für einen Umsatz an eine **juristische Person, die nicht Unternehmer ist**, oder
- über steuerpflichtige Werklieferungen (§ 3 Absatz 4 Satz 1 UStG) oder sonstige Leistungen **im Zusammenhang mit einem Grundstück** an einen Nichtunternehmer oder Unternehmer für dessen nichtunternehmerischen Bereich

könne eine sonstige Rechnung ausgestellt werden. Dies gelte auch für Umsätze, bei denen trotz fehlender Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung (z. B. bei Umsätzen, die nach § 4 Nummer 8 bis 29 UStG steuerfrei sind, oder an private Endverbraucher) eine solche ausgestellt wird.

In diesen Fällen sei die Ausstellung und Übermittlung einer Papierrechnung umsatzsteuerrechtlich immer zulässig. Ebenso könne in diesen Fällen eine E-Rechnung oder eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format ausgestellt und übermittelt werden. Voraussetzung hierfür sei jedoch die Zustimmung des Empfängers (§ 14

Absatz 1 Satz 5 UStG). Diese Zustimmung bedürfe keiner besonderen Form und könne auch konkludent (z. B. durch eine widerspruchslose Annahme) erfolgen. Die Pflicht zur Ausstellung einer E-Rechnung nach anderen Vorschriften (z. B. nach der E-Rechnungsverordnung– E-RechV des Bundes) sei unabhängig von den umsatzsteuerrechtlichen Regelungen zu beachten.

Wird ein Umsatz sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich – zum Beispiel den nichtwirtschaftlichen Bereich im engeren Sinne einer juristischen Person – ausgeführt, gehe die Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung vor.

Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise

Rechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt (Rechnungen über Kleinbeträge), und Fahrausweise, die für die Beförderung von Personen ausgegeben werden, könnten abweichend von der Verpflichtung in § 14 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1, 2. Halbsatz UStG immer als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden (§ 33 Satz 4, § 34 Absatz 1 Satz 2 UStDV). Mit Zustimmung des Empfängers (§ 14 Abs. 1 Satz 5 UStG), die keiner besonderen Form bedarf und auch konkludent erfolgen kann, könnten diese jedoch auch als E-Rechnung ausgestellt und übermittelt werden.

Maßgeblich für die Vereinfachung nach § 33 Satz 4 UStDV sei allein der Gesamtbetrag der Rechnung, auch sofern in einer Rechnung über mehrere Leistungen abgerechnet wird. Übersteigt der Gesamtbetrag der Rechnung 250 Euro, sei eine E-Rechnung auszustellen, auch wenn der Brutobetrag des der Pflicht zur Erteilung einer E-Rechnung unterliegenden Anteils der abgerechneten Leistungen weniger als 250 Euro

beträgt (z. B. bei auch mit abgerechneten bestimmten steuerfreien oder nicht steuerbaren Leistungen).

Zulässige Formate einer E-Rechnung

E-Rechnungen könnten sowohl in einem rein strukturierten als auch in einem hybriden Format erstellt werden. Ein zulässiges elektronisches Rechnungsformat müsse insbesondere gewährleisten, dass die Rechnungsangaben nach §§ 14, 14a UStG elektronisch übermittelt und ausgelesen werden können. Die Verwendung von strukturierten Rechnungsformaten, die der Normenreihe EN 16931 (siehe Rn. 28 bis 32) entsprechen, sei immer zulässig. Daneben könnten unter bestimmten Voraussetzungen auch von der Normenreihe EN 16931 abweichende strukturierte elektronische Rechnungsformate verwendet werden, zum Beispiel EDI-Verfahren nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches, ABl. L 338 vom 28. Dezember 1994, S. 98.

Beispiele für zulässige nationale elektronische Rechnungsformate

Insbesondere Rechnungen nach dem Standard XRechnung und nach dem ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1, ausgenommen die Profile MINIMUM und BASIC-WL, stellen grundsätzlich eine Rechnung in einem strukturierten elektronischen Format dar, die der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU entspricht. Rechnungen in diesen beiden Formaten könnten nach dem 31. Dezember 2024 die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für eine E-Rechnung erfüllen.

Beispiele für zulässige europäische elektronische Rechnungsformate

Die Verwendung elektronischer Rechnungsformate sei nicht auf nationale Formate beschränkt, sofern diese der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU entsprechen. Für die elektronische Abrechnung inländischer B2B-Umsätze könne insofern auch eine Verwendung von weiteren europäischen Rechnungsformaten nach dem vorbezeichneten Standard in Betracht kommen, z. B. Factur-X (Frankreich) oder Peppol-BIS Billing.

Welches – zulässige – Format verwendet wird, sei eine zivilrechtliche Frage, die nur zwischen den Vertragsparteien zu entscheiden sei.

E-Rechnung nach den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU vom 16. April 2014 in einem rein strukturierten elektronischen Format

Eine E-Rechnung liege nach § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 UStG insbesondere dann vor, wenn sie den Vorgaben der Richtlinie 2014/55/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen entspricht. Das BMF erläutert dies im Detail.

Hybride Formate

Neben rein strukturierten E-Rechnungen könnten auch hybride Rechnungsformate die Voraussetzungen an eine E-Rechnung erfüllen. Das BMF erläutert dies im Detail. Beispielsweise falle das Format ZUGFeRD ab der Version 2.0.1 unter die zulässigen hybriden Rechnungsformate.

Andere E-Rechnungsformate-

Das strukturierte elektronische Format einer E-Rechnung könne

auch zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger vereinbart werden (§ 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 2 UStG) und damit von den Vorgaben der Normenreihe EN 16931 abweichen. Voraussetzung hierfür sei, dass das Format die richtige und vollständige Extraktion der nach dem UStG erforderlichen Angaben aus der E-Rechnung in ein Format ermöglicht, das der Normenreihe EN 16931 entspricht oder mit dieser interoperabel ist. Soweit die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, ermögliche diese Regelung auch die Weiternutzung bereits etablierter elektronischer Rechnungsformate (z. B. EDI-Verfahren wie EDIFACT) auch über die in den Randnummern 63 und 65 beschriebenen Übergangsfristen hinaus.

Interoperabel bedeute in diesem Zusammenhang, dass die umsatzsteuerrechtlich geforderten Informationen aus dem ursprünglich verwendeten E-Rechnungsformat ohne Informationsverlust weiterverarbeitet werden könnten, wie es auch eine entsprechende Extraktion der Informationen aus einer E-Rechnung gemäß der Normenreihe EN 16931 erlauben würde. Ein Informationsverlust liege vor, wenn sich der Inhalt oder die Bedeutung einer Information ändert oder diese nicht mehr erkennbar ist.

Besondere Fragen im Zusammenhang mit einer E-Rechnung

Das BMF geht auch auf besondere Fragen im Zusammenhang mit einer E-Rechnung ein, und zwar zum Umfang einer E-Rechnung, Übermittlung und Empfang von E-Rechnungen, Verträgen als Rechnung, End- oder Restrechnungen bei zuvor erteilten Voraus- und Anzahlungsrechnungen, Rechnungsberichtigung, juristischen Personen des Öffentlichen Rechts.

Ab dem 1. Januar 2025 bestehe für inländische Unternehmer die

Notwendigkeit, eine E-Rechnung empfangen zu können. Hierfür reiche es aus, wenn der Rechnungsempfänger ein E-Mail-Postfach zur Verfügung stellt. Dabei sei es nicht zwingend erforderlich, dass es sich um ein gesondertes E-Mail-Postfach nur für den Empfang von E-Rechnungen handelt. Die Beteiligten könnten abweichend hiervon andere zulässige Übermittlungswege vereinbaren.

E-Rechnung und Vorsteuerabzug

Sofern nach § 14 Absatz 2 Satz 2 in Verbindung mit § 27 Absatz 38 UStG eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung besteht, erfülle nur eine solche dem Grunde nach die Anforderungen der §§ 14, 14a UStG. Eine sonstige Rechnung erfülle in diesen Fällen nicht die gesetzlichen Anforderungen an eine ordnungsmäßige Rechnung.

Bestand eine Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung und wird stattdessen eine sonstige Rechnung im Sinne von § 14 Absatz 1 Satz 4 UStG ausgestellt, handele es sich nicht um eine ordnungsmäßige Rechnung im Sinne von §§ 14, 14a UStG. Folglich berechtige die ausgestellte Rechnung dem Grunde nach nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 UStG.

War der Rechnungsersteller zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, könne eine stattdessen ausgestellte sonstige Rechnung (zum Beispiel eine durch ein Kassensystem erzeugte Rechnung) nach Abschnitt 15.2a Absatz 7 UStAE durch Ausstellen einer E-Rechnung berichtigt werden. Die E-Rechnung müsse durch eine spezifische und eindeutige Bezugnahme auf die ursprüngliche Rechnung zum Ausdruck bringen, dass es sich um eine berichtigte Rechnung handelt. Eine solche Berichtigung wirke unter den übrigen Voraussetzungen auf den Zeitpunkt der

Ausstellung der sonstigen Rechnung zurück, auch wenn der Vorsteuerabzug zunächst nicht möglich gewesen ist.

Erfolgt keine Rechnungsberichtigung durch nachträgliches Ausstellen einer E-Rechnung, seien die in einer sonstigen Rechnung enthaltenen Angaben im Hinblick auf den Vorsteuerabzug als mögliche objektive Nachweise im Sinne von Abschnitt 15.2a Absatz 1a UStAE zu berücksichtigen. Bei Anwendung dieser Regelung könne unter Anlegung eines strengen Maßstabes ein Vorsteuerabzug möglich sein, sofern die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (ein Unternehmer erbringt an einen anderen Unternehmer eine Leistung, die dessen der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätzen dienen und für die die Umsatzsteuer tatsächlich entrichtet wurde) zu überprüfen. Bei einer inhaltlich richtigen und vollständigen sonstigen Rechnung würden die genannten Voraussetzungen regelmäßig erfüllt sein.

Im Übrigen werde alleine wegen der Ausstellung der Rechnung im falschen Format der Vorsteuerabzug nicht beanstandet, sofern der Rechnungsempfänger anhand der ihm vorliegenden Informationen davon ausgehen konnte, dass der Rechnungsaussteller die Übergangsregelungen nach § 27 Absatz 38 UStG in Anspruch nehmen konnte. Über die Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns hinaus brauche der Rechnungsempfänger keine weiteren Recherchen vorzunehmen. Fakten wie zum Beispiel der mit diesem Rechnungsaussteller ausgeführte Vorjahresumsatz, die bekannte Größe des Rechnungsausstellers oder Kenntnisse aufgrund verbundener Unternehmensstrukturen seien aber zu berücksichtigen.

Aufbewahrung

Der strukturierte Teil einer E-Rechnung sei so aufzubewahren, dass dieser in seiner ursprünglichen Form vorliegt und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Eine maschinelle Auswertbarkeit seitens der Finanzverwaltung müsse sichergestellt sein. Sofern in einem zusätzlichen übersandten Dokument (zum Beispiel Bildteil einer hybriden Rechnung) Aufzeichnungen enthalten sind, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, zum Beispiel Buchungsvermerke, seien diese ebenfalls so aufzubewahren, dass diese in ihrer ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Wegen der Einzelheiten hierzu siehe BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 131 und 133.

Hinsichtlich der Aufbewahrungspflicht für sonstige Rechnungen wird auf das BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I S. 1269, Rn. 130 ff. verwiesen.

Übergangsregelungen

Zu der in § 14 Absatz 1 und 2 UStG normierten Verpflichtung zur Ausstellung einer E-Rechnung würden nach § 27 Absatz 38 UStG verschiedene Übergangsregelungen gelten, nach denen der **Rechnungsaussteller** unter bestimmten Voraussetzungen dennoch eine sonstige Rechnung ausstellen kann. Hinsichtlich des Empfangs einer E-Rechnung gelte keine Übergangsregelung, er sei somit vom 1. Januar 2025 an durch den **Rechnungsempfänger** zu gewährleisten.

Bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2026 könne eine Rechnung für einen bis dahin ausgeführten Umsatz auch als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. Die Ausstellung und Übermittlung einer Papierrechnung sei bis dahin umsatzsteuerlich immer zulässig. Die

Zustimmung des Empfängers zu der Rechnungserteilung in einem anderen elektronischen Format bedürfe keiner besonderen Form. Es müsse lediglich Einvernehmen zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger über das zu verwendende Format bestehen. Die Zustimmung könne etwa in Form von einer Rahmenvereinbarung (z. B. in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen) oder konkludent erfolgen.

Hat der Gesamtumsatz im Sinne von § 19 UStG des rechnungsausstellenden Unternehmers im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 Euro betragen, könne eine Rechnung für einen nach dem 31. Dezember 2026 ausgeführten Umsatz bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 ebenfalls noch als sonstige Rechnung ausgestellt und übermittelt werden. In Fällen der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft sei auf den Umsatz des gesamten Organkreises abzustellen. Erfolgt die Rechnungserteilung in Form einer Gutschrift (§ 14 Absatz 2 Satz 5 UStG), sei auf den Gesamtumsatz des Gutschriftausstellers abzustellen. Wird die Rechnung durch einen nicht am Leistungsaustausch beteiligten Dritten ausgestellt, sei der Gesamtumsatz des Auftraggebers maßgeblich.

Bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2027 könne die Rechnungsausstellung und -übermittlung – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – für einen bis dahin ausgeführten Umsatz auch mittels elektronischem Datenaustausch (EDI) nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustausches (ABl. L 338 vom 28. Dezember 1994, S. 98) erfolgen, wenn die Rechnung nicht ohnehin bereits die Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 oder Nummer 2 UStG erfüllt. Rechnungsformate, welche die

Anforderungen des § 14 Absatz 1 Satz 6 Nummer 1 oder Nummer 2 UStG erfüllen, könnten auch nach Ablauf dieser Frist verwendet werden.

Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass werde mit einem gesonderten BMF-Schreiben an die obigen Ausführungen angepasst.

Anwendungsregelung

Die Grundsätze dieses Schreibens seien auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführt werden. Diesem Schreiben entgegenstehende Regelungen des UStAE in der am 31. Dezember 2024 geltenden Fassung seien ab dem Besteuerungszeitraum 2025 nicht mehr anzuwenden. Das BMF-Schreiben vom 2. Juli 2012, BStBl I S. 726, werde mit Ablauf des 31. Dezember 2024 aufgehoben.

Bitte beachten Sie:

Die Kerninhalte des BMF-Schreibens haben wir Ihnen außerdem kompakt in einem Video zusammengefasst. Jetzt kostenfrei unter folgendem [Link](#) ansehen.

SONSTIGES

Überlassung von Stellplätzen als umsatzsteuerpflichtige Vermietungsleistung

FG München, Urteil vom 30. Januar 2024, 5 K1078/23, Rev. eingelegt, Az. BFH: V R 4/24

Das Urteil betrifft die Frage, ob die Vermietung eines Stellplatzes bei einem Automarkt für ein Kfz, um es darauf zum Kauf anzubieten, steuerfrei oder steuerpflichtig ist.

Sachverhalt

Die Klägerin veranstaltete in den Streitjahren 2013–2017 an den

Standorten B, E, F, K, M und S sogenannte „Automärkte“, die mit Ausnahme des Standortes B auf dem Gelände von Autokinos stattfanden. Die Zurverfügungstellung der Pkw-Verkaufsplätze erfolgte an private und gewerbliche Verkaufsinteressenten. Zum schriftlichen Nachweis des von der Klägerin so bezeichneten „Mietvertrags“ erhielten die Verkaufsinteressenten mit Entrichtung des von der Klägerin geforderten Entgelts ein Verkaufsschild, welches während des Automarktes als Nachweis für das entrichtete Entgelt diente und den Verkäufer berechnete, innerhalb der Verkaufsfläche seinen Pkw anzubieten und ihm ferner gestattete, am Tag des Automarktes das Gelände zum Zweck von Probefahrten zu verlassen, wieder zu befahren und an seinen zuvor zugewiesenen Stellplatz zurückzukehren.

Mitarbeitende der Klägerin waren bei den Automärkten zugegen, diese leisteten aber keine Unterstützung bei den Verkaufsprozessen, weder durch Unterstützung bei der Preisfindung noch durch konkrete verkaufsfördernde Maßnahmen. Bei diesen Mitarbeitenden handelte es sich lediglich um Kassen- und Ordnungspersonal, das die Abläufe organisierte und kontrollierte. Bei den Automärkten stand dem Kassenpersonal ein Geldscheinprüfgerät zur Prüfung des Entgelts zur Verfügung, das auch Verkäufer benutzen durften.

Bei den Automärkten, die an den Standorten betrieben wurden, wo auch Autokinos betrieben wurden, gab es sogenannte Snackbars, an denen Verkäufer und Besucher einkaufen konnten; die Verkäufer hatten die gleichen Preise wie alle anderen zu bezahlen. Bei diesen Standorten (E, F, K, M und S) handelte es sich um Einrichtungen, bei denen sich aufgrund der regelmäßigen und häufigen Filmvorführungen sogenannte

Snackbars in feststehenden Gebäuden befanden.

Am Standort des Automarktes B, bei dem es sich nicht um ein Autokino handelte, gab es keine entsprechende Möglichkeit des Essens- und Getränkekaufs. Jedenfalls an dem Standort E wurde zudem zeitweise ein Zulassungsdienst von einem Drittanbieter zur Verfügung gestellt, auf welchen die Klägerin keinen Einfluss bzw. Zugriff hatte und der an die Klägerin Miete bezahlen musste. Teilweise boten Drittanbieter die Erstellung von Autokennzeichen gegen Entgelt an; die Flächen mieteten sie von der Klägerin.

Streitig ist, ob die Einnahmen aus den Entgelten der Verkäufer der Umsatzsteuer unterliegen.

Aus den Entscheidungsgründen

Die Leistungen der Klägerin aus der Veranstaltung der Automärkte sind nach Auffassung des FG München (passive) Vermietungsleistungen an die Kunden der Klägerin – die Verkäufer der Kraftfahrzeuge –, denn die neben der Zurverfügungstellung der Standplätze erbrachten weiteren Leistungen der Klägerin an die potenziellen Fahrzeugverkäufer seien nicht leistungsbestimmend, weil sie nur unwesentlich wären. Die Vermietungsleistungen der Klägerin fielen hier demnach an sich unter die Regelung des § 4 Nr. 12 S. 1 Buchst. a UStG (steuerfreie Grundstücksvermietungsleistung).

Die Leistungen der Klägerin seien aber gemäß § 4 Nr. 12 S. 2 UStG von der Befreiung ausgeschlossen. Nach dieser Vorschrift ist unter anderem nicht befreit die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen. § 4 Nr. 12 S. 2 UStG sei richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von zum Verkauf bestimmten Fahrzeugen jedenfalls dann nicht von der

Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 S. 1 Buchst. a UStG ausgenommen ist, wenn sie mit der steuerfreien Vermietung von für einen anderen Gebrauch bestimmten Grundstücksflächen eng verbunden ist (BFH v. 29. März 2017 – XI R 20/15). Ob § 4 Nr. 12 S. 2 UStG einschränkend dahingehend ausgelegt werden muss, dass er nicht die Vermietung von Flächen zum Abstellen von zum Verkauf bestimmten Fahrzeuge umfasst, ließ der BFH bislang offen (BFH v. 29. März 2017 – XI R 20/15).

Nach Auffassung des FG ist das nicht der Fall. Rückausnahmen von Steuerbefreiungen seien nicht eng auszulegen. Sinn und Zweck der Befreiung von Vermietungsleistungen seien soziale Gründe gewesen; diese sozialen Gründe lägen bei Bootliegeplätzen nicht vor, so dass diese von der Rückausnahme erfasst würden (EuGH vom 3. März 2005 – C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbadehavn). Nach dem EuGH gelte die Rückausnahme generell für die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Beförderungsmitteln; sie umfasse daher auch die Vermietung von Stellplätzen zum Abstellen für zum Verkauf bestimmte Fahrzeuge. Bei dieser Leistung träfen zudem die sozialen Gründe für die Befreiung von Vermietungsleistungen ebenfalls nicht zu.

Bitte beachten Sie:

1. Eine „Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen“ ist als (Rück-) Ausnahme zur steuerfreien Grundstücksvermietung grundsätzlich steuerpflichtig (§ 4 Nr. 12 S. 2 UStG, Art. 135 Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL), es sei denn, die Vermietung zum Abstellen der Pkw ist eine Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung. Das ist zum Beispiel der Fall, wenn ein Unternehmer an gewerbliche Kfz-Händler unbebaute Flächen zum Betrieb eines Kfz-Handels vermietet

und die Mietflächen zum Abstellen der Fahrzeuge im Verhältnis zur gleichzeitigen Überlassung von Flächen zum Aufstellen von Unterständen, Wohnwägen oder Büro-Containern von untergeordneter Bedeutung sind (vgl. BFH v. 29. März 2017 – XI R 20/15). Der BFH ließ in dem Urteil jedoch ausdrücklich offen, ob bei einem Mietvertrag, der ausschließlich Flächen zum Abstellen von zum Verkauf bestimmten Fahrzeugen beinhaltet, § 4 Nr. 12 S. 2 UStG einschränkend auszulegen ist.

2. Das FG wies außerdem noch auf folgende Umstände hin: Unionsrechtlich beruhe diese Regelung auf Art. 135 Abs. 2 Buchst. b MwStSystRL, wonach die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen von der Befreiung nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL ausgeschlossen sei. Andere Sprachfassungen – wie zum Beispiel die englische (for the parking) oder französische (pour le stationnement) – deuten zwar möglicherweise auf ein einschränkendes Verständnis im Sinne von „Parken“ hin. Lägen allerdings unterschiedliche Sprachfassungen einer Unionsbestimmung vor, müssten sie im Licht aller Sprachfassungen der Gemeinschaft einheitlich ausgelegt und angewandt werden. Dabei sei grundsätzlich allen Sprachfassungen der gleiche Wert beizumessen. Falls die Fassungen voneinander abweichen, sei die Bedeutung des betroffenen Ausdrucks nicht auf der Grundlage einer ausschließlich wörtlichen Auslegung zu ermitteln, sondern anhand von Sinn und Zweck der Regelung, zu der er gehört (BFH-Urteil vom 29. März 2017 XI R 20/15, Rn. 30). Danach sei im Ergebnis die Vermietung von Standflächen auf dem Automarkt umsatzsteuerpflichtig.

AUS ALLER WELT

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

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

11 Oct – Ireland: Tax measures in Finance Bill 2024

11 Oct – New reporting and VAT obligations for digital platforms, remote resellers

10 Oct – UK: Summary of tax matters

9 Oct – Poland: Whether deductibility of VAT may be conditioned on receiving invoice (CJEU referral)

2 Oct – Poland: Laws introducing VAT exemption in EU, optional cash method for small enterprises passed by Lower House of Parliament

24 Sept – Austria: Increased small business VAT exemption threshold; other recent direct and indirect tax developments

18 Sept – Poland: Right to deduct input VAT on vehicles; correcting sales when supply at overstated VAT rate (Supreme Administrative Court decisions)

18 Sept – Serbia: Updates on electronic recording of input VAT

16 Sept – Netherlands: Extension of default penalty waiver for non-compliance with OSS mechanisms of VAT e-commerce package

16 Sept: – Ghana: Second phase of implementation of e-invoicing announced

VERANSTALTUNGEN

Kölner Tage Umsatzsteuer

am 5. und 6. Dezember 2024 in Köln

Themen:

- Aktuelle Entwicklungen bei der Organschaft
- Elektronische Schnittstellen als Schuldner der Umsatzsteuer – umsatzsteuerliche und steuerstrafrechtliche Risiken
- Auswirkungen des Zollrechts auf die (Einfuhr-)Umsatzsteuer – Aktuelles aus der Rechtsprechung von EuGH und BFH
- Aktuelles aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung
- Die Einführung der E-Rechnung zum 1. Januar 2025 in Deutschland und der Blick in die EU

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zur Veranstaltung finden Sie [hier](#).

Webcast: Verrechnungspreise im Zusammenspiel mit Zoll und Umsatzsteuer?

am 6. November 2024

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zur Veranstaltung finden Sie [hier](#).

Safe the Date Hybride Umsatzsteuerjahrestagung 2025

am 22. Mai 2025

Kontakte

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Leiter Indirect Tax Services
Kathrin Feil
München
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Berlin
Dr. Bastian Liegmann
T +49 30 2068-2160
bliegmann@kpmg.com

Bielefeld
Linda Barth
T +49 5219631-1035
lindabarth@kpmg.com

Düsseldorf
Olaf Beckmann*
T +49 211 475-7343
olafbeckmann@kpmg.com

Thorsten Glaubitz
T +49 211 475-6558
tglaubitz@kpmg.com

Franz Kirch
T +49 211 475-8694
franzkirch@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 Dziejek
T +49 40 32015-5843
gdziejek@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
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

Münster
Jonathan Eßer*
T +49 25159684-8983
jonathannesser@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 [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.

Niklas Sattler
T +49 711-9060-41196
nsattler@kpmg.com

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



Rainer Weymüller
Of-Counsel



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.

© 2024 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.