

April 2015

## NEUES VOM EUGH

### Generalanwalt zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur Organschaft

*Schlussanträge vom 26.3.2015 – verb. Rs. C-108/14 – Larentia + Minerva – und C-109/14 – Marenavé*

Die Schlussanträge des Generalanwalts betreffen Vorabentscheidungsersuchen aus Deutschland. Der BFH hatte dem EuGH mit Beschlüssen vom 11.12.2013 (XI R 17/11 und XI R 38/12) Fragen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur Organschaft vorgelegt (siehe [MwSt.VAT Newsletter April 2014](#)).

#### Sachverhalt

Die beiden Muttergesellschaften Larentia + Minerva und Marenavé waren jeweils an mehreren KGs als Mehrheitskommanditistinnen beteiligt. Sie erbrachten gegenüber ihren Tochtergesellschaften entgeltliche Dienstleistungen und griffen aktiv in das laufende Tagesgeschäft ein (sog. Führungs- oder Funktionsholding). Die beiden Holdings begehrten aus Eingangsrechnungen im Zusammenhang mit der Kapitalbeschaffung zum Erwerb der Anteile an den Tochtergesellschaften den Vorsteuerabzug. Das Finanzamt gewährte hingegen den Abzug nur teilweise, da die Vorsteuerbeträge wegen des Erwerbs und des Haltens von Beteiligungen (nicht-wirtschaftliche Tätigkeit) aufzuteilen seien.

#### Schlussanträge

Der Generalanwalt wendet sich gegen die Prämisse des BFH, dass die beiden Muttergesellschaften im Streitfall wirtschaftliche und nicht-wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben. Entgegen der Auffassung des BFH seien die im

Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligungen aufgewendeten Kosten der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit der Muttergesellschaft zuzurechnen. Dementsprechend sei die auf diese Kosten entfallene Mehrwertsteuer nach Art. 17 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie uneingeschränkt als Vorsteuer abziehbar, falls die Muttergesellschaft nur steuerpflichtige Tätigkeiten ausführt. Eine Vorsteueraufteilung sei nur erforderlich, wenn die Gesamttätigkeit zum einen Umsätze umfasst, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, zum anderen aber auch Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

Der Generalanwalt ist der Auffassung, dass der persönliche Anwendungsbereich der unionsrechtlichen Mehrwertsteuergruppenregelung (Organschaft) grundsätzlich alle Personen, d.h. auch Personengesellschaften, umfasst. Dagegen können nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG Personengesellschaften zwar Organträger, aber keine Organgesellschaft sein. Eine solche Beschränkung wäre allenfalls zulässig, wenn sie zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung erforderlich und geeignet sein sollte. Zumindest verstoße die Unterscheidung gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität. Die Prüfung sei aber Sache des BFH als vorlegendes Gericht.

Laut Generalanwalt erfordern die engen Verbindungen der Mitglieder einer Mehrwertsteuergruppe in finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Hinsicht grundsätzlich kein Über- und Unterordnungsverhältnis nach dem Unionsrecht. Nationale Rechtsvorschriften, nach denen die engen Verbindungen nur bei einem Über- und Unterordnungsverhältnis vorliegen, müssen zur Verhinderung von

## Inhalt

### Neues vom EuGH

Generalanwalt zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur Organschaft

Unzulässige Steuerermäßigung in Frankreich und Luxemburg für elektronische Bücher

Kommission verklagt Deutschland wegen unzureichender Steuerbefreiung der Dienstleistungen von Personenzusammenschlüssen an ihre Mitglieder bei Kostenteilung

### Neues vom BFH

Inneregemeinschaftliche Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren

### Neues vom BMF

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Metallen

### In Kürze

Generalanwältin zu steuerfreien Umsätzen für die Seeschifffahrt

Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei Anzahlungen

Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer – Erfordernis der Verfügungsmacht

Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Teilvermietung

Steuerbefreiung eines Geldautomatendienstleisters gegenüber Banken

Begriff der elektronisch erbrachten Dienstleistungen

Missbrauch und zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung erforderlich und verhältnismäßig sein. Insbesondere muss auch der Grundsatz der steuerlichen Neutralität gewahrt werden. Dies zu prüfen sei wiederum Sache des BFH als vorlegendes Gericht. Der Generalanwalt bezweifelt jedoch, dass ein Über- und Unterordnungsverhältnis unbedingt erforderlich ist.

Nach Auffassung des Generalanwalts kann sich ein Steuerpflichtiger nicht unmittelbar auf die unionsrechtlichen Mehrwertsteuergruppenregelungen berufen. Es obliege dem BFH als vorlegendes Gericht, seine nationalen Rechtsvorschriften so weit wie möglich im Einklang mit den Bestimmungen des Unionsrechts auszulegen.

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

Es bleibt abzuwarten, ob sich der EuGH der Auffassung des Generalanwalts anschließt. Sofern dies der Fall sein sollte, könnte die Diskussion um den Vorsteuerabzug in Holdingstrukturen und die deutschen Regelungen zur Organschaft neu belebt werden. Denn entgegen der Auffassung des BFH verfügt eine Führungsholding laut Generalanwalt nicht per se über einen nichtwirtschaftlichen Bereich („Sphärentheorie“). Nur wenn die Holdinggesellschaft teilweise als Finanzholding tätig wird – und somit gegenüber den Tochtergesellschaften keine entgeltlichen Dienstleistungen erbringt –, wird in diesem Denkansatz ein nichtwirtschaftlicher Bereich ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit begründet. Der BFH könnte dies in seinem Nachfolgeurteil berücksichtigen. Der BFH hätte auch Gelegenheit, auf das durch seine Rechtsprechung begründete Erfordernis einer Über- und Unterordnung zwischen Organträger und Organgesellschaft ohne Gesetzesänderung zu verzichten und die Eingliederungsvoraussetzungen neu auszulegen. Die Nichtberücksichtigung von Personengesellschaften als Organgesellschaften dürfte dann ebenfalls nicht länger haltbar sein. Unmittelbare Bedeutung könnte zumindest einer kapitalistisch strukturierten Kommanditgesellschaft wie einer GmbH & Co. KG zukommen. Hier erachtet der Generalanwalt eine unionrechtskonforme Auslegung unter Bezug auf das Urteil des FG München v. 13.3.2013, 3 K 235/10 (siehe [MwSt.VAT Newsletter August 2013](#)) für möglich. Die weitere Entwicklung in Rechtsprechung und Gesetzgebung – insbesondere für andere Personengesellschaften wie BGB-Gesellschaften (GbRs) und Offene Handelsgesellschaften (OHGs) – bleibt jedoch abzuwarten.

## **Unzulässige Steuerermäßigung in Frankreich und Luxemburg für elektronische Bücher**

*EuGH, Urt. v. 5.3.2015 – Rs. C-479/13 – Kommission/Frankreich und Rs. C-502/13 – Kommission/Luxemburg*

Die Urteile des EuGH betreffen die Zulässigkeit eines ermäßigten Steuersatzes für digitale und elektronische Bücher in Frankreich und Luxemburg.

### **Streitgegenstand**

Bei den fraglichen Produkten handelt es sich um Bücher in elektronischem Format, die mit einem Computer, einem Smartphone, einem E-Book-Lesegerät oder einem anderen Lesegerät entgeltlich über Herunterladen oder Streaming von einer Website abgerufen werden können. In Frankreich liegt der Steuersatz seit dem 1.1.2012 bei 5,5 %, in Luxemburg bei 3 %.

### **Urteil**

Laut EuGH sind die elektronisch abrufbaren Buchinhalte nicht als Lieferungen im umsatzsteuerlichen Sinne zu qualifizieren, sondern stellen elektronische Dienstleistungen dar. Ein ermäßigter Steuersatz auf diese elektronischen Dienstleistungen in Frankreich und Luxemburg ist somit unzulässig (vgl. insbesondere Art. 98 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL).

Dagegen führt der EuGH aus, dass Bücher auf CD und anderen körperlichen Datenträgern mit überwiegend identischem Informationsgehalt wie gedruckte Bücher durchaus dem ermäßigten Steuersatz unterliegen können (vgl. Nr. 6 des Anhangs III der MwStSystRL).

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

In Deutschland unterliegen insbesondere auf Papier gedruckte Bücher und Zeitungen/Zeitschriften dem ermäßigten Steuersatz. Erfasst sind Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe und Einfuhren, aber auch Vermietungen. Zum 1.1.2015 wurde die Steuersatzermäßigung auf Hörbücher ausgeweitet (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG i. V. m. Nr. 50 der Anlage 2; siehe BMF-Schreiben v. 1.12.2014 – IV D 2 – S 7225/07/1002, [MwSt.VAT Newsletter Dezember 2014](#)). Die Ermäßigung für Hörbücher erfordert ein digitales oder analoges Speichermedium. Weitere Voraussetzung ist, dass auf dem Medium ausschließlich die Tonaufzeichnung der Lesung eines Buches gespeichert ist. Nicht begünstigt sind somit Hörspiele, Hörzeitungen und Hörzeitschriften sowie auch elektronische Dienstleistungen. Diese Unterscheidung bewegt sich im vom Unionsrecht vorgegebenen Rahmen (siehe Art. 98 Abs. 2 Unterabs. 2 MwStSystRL und Nr. 6 des Anhangs III der MwStSystRL). Zu beachten ist aber, dass die Steuerermäßigung nicht alle Produkte umfasst, die nach dem Unionsrecht ermäßigt besteuert werden können (z. B. Lexika auf CD); zur Frage der Zulässigkeit siehe EuGH-Urteil vom 11.9.2014 – Rs. C-219/13 – K,

MwSt.VAT Newsletter Oktober 2014). Fraglich ist, ob auf EU-Ebene die Steuersatzermäßigung, insbesondere auf elektronische Dienstleistungen, ausgeweitet wird. Die Überlegungen zu einer Änderung des Gemeinschaftsrechts sind noch nicht abgeschlossen (siehe Pressemitteilung des Rats der Europäischen Union – Bildung, Jugend, Kultur und Sport vom 25.11.2014).

## **Kommission verklagt Deutschland wegen unzureichender Steuerbefreiung der Dienstleistungen von Personenzusammenschlüssen an ihre Mitglieder bei Kostenteilung**

*Europäische Kommission, Pressemitteilung vom 26.2.2015, IP /15/4493*

Bestimmte Tätigkeiten von Unternehmen wie zum Beispiel Heilbehandlungen, kulturelle Dienstleistungen oder Finanz- und Versicherungsdienstleistungen sind in der EU steuerfrei, berechtigen aber grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug. Zur Vermeidung der Definitivbelastung mit Umsatzsteuer aus Eingangsleistungen kommen mehrere Maßnahmen in Betracht. Mit dem Dritten kann in einzelnen Mitgliedstaaten zum Beispiel eine Organschaft gebildet werden. Dann sind die Tätigkeiten innerhalb der Organschaft grundsätzlich nicht steuerbar. Eine Nichtsteuerbarkeit kommt auch für Dienstleistungen zwischen Mitgliedern eines Aufwandpools in Betracht, sofern kein Spitzenausgleich gezahlt wird (EuGH-Urteil v. 29.4.2004 – Rs. C-77/01 – EDM). Ferner befreit Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL Dienstleistungen, welche selbstständige Zusammenschlüsse von Personen an ihre Mitglieder erbringen, von der Mehrwertsteuer. Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Mitglieder selbst eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind. Die Dienstleistungen müssen der Ausübung der begünstigten Tätigkeit ihrer Mitglieder unmittelbar zugutekommen. Eine Steuerbefreiung ist dabei gegeben, soweit die Zusammenschlüsse von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Die Steuerbefreiung setzt schließlich auch voraus, dass sie nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.

Die Europäische Kommission hat bekannt gegeben, dass sie Deutschland wegen einer unzureichenden Umsetzung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL in das deutsche Recht verklagen wird. Nach deutschem Recht sind nur Zusammenschlüsse aus dem Gesundheitssektor von der Mehrwertsteuer befreit (siehe § 4 Nr. 14 d) UStG zu Ärztegemeinschaften). Nach Ansicht der Kommission ist diese Steuerbefreiung nicht auf bestimmte Wirtschaftszweige beschränkt. Die Steuerbefreiung soll damit auch für den Finanz- und Versicherungssektor gelten.

### **Bitte beachten Sie:**

Die Kommission hatte bereits 2011 Deutschland aufgefordert, das deutsche Umsatzsteuerrecht entsprechend zu ändern (siehe MwSt.VAT Newsletter Mai 2011). Da eine Änderung nicht erfolgt ist, wird jetzt der EuGH mit der Angelegenheit befasst. Der Ausgang des Klageverfahrens bleibt abzuwarten. Der EuGH wird insbesondere zu prüfen haben, ob eine Ausweitung der Steuerbefreiung für Zusammenschlüsse zur Kostenteilung auf alle Wirtschaftsbereiche, zum Beispiel den Finanzsektor, grundsätzlich zulässig ist. Die Überschrift zu Art. 132 MwStSystRL verweist nämlich lediglich auf Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Umsätze.

### **NEUES VOM BFH**

## **Innergemeinschaftliche Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren**

*BFH, Ur. v. 21.1.2015, XI R 5/13*

Das Urteil betrifft die Frage, ob im Streitfall Lieferungen von Wein in das Vereinigte Königreich steuerfrei sind.

### **Sachverhalt**

Ein Unternehmer betreibt einen Groß- und Einzelhandel mit hochwertigen Weinen. Ein Kunde war ein Fonds, dessen Gegenstand die Geldanlage in hochwertige Weine war. Der Fonds war eine nach dem Recht der Cayman Islands gegründete und in das dortige Handelsregister eingetragene GmbH. Der Fonds verfügte über ein Verbrauchsteuerlagerkonto bei einem Lagerhalter im Vereinigten Königreich. Der Weinhändler behandelte in 2003 Anzahlungen auf Weinlieferungen an den Fonds als Anzahlungen auf steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen. In den Rechnungen wurde jeweils auf die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen hingewiesen und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Lagerhalters genannt. Der Weinhändler hatte sich die auf den Rechnungen verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nicht gemäß § 18e Nr. 1 UStG bestätigen lassen. Die Weine wurden 2004 in das Verbrauchssteuerlager geliefert. Streitig ist, ob die Lieferungen steuerfrei sind. Dadurch, dass der Weinhändler keine USt-IdNr. des Fonds als Abnehmer der Ware aufgezeichnet hatte, wurde insbesondere der Buch- und Belegnachweis nicht erbracht. Ferner wurde vom FG gegen eine Steuerbefreiung eingewendet, dass nach britischem Recht die Überführung in ein Verbrauchsteuerlager keinen innergemeinschaftlichen Erwerb im Vereinigten Königreich nach sich ziehe.

### **Urteil**

Laut BFH ist das FG zu Unrecht davon ausgegangen, dass der innergemeinschaftliche Erwerb der Weine beim Fonds nicht der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Der Ort des

innergemeinschaftlichen Erwerbs lag im Vereinigten Königreich, weil sich die Weine dort zum Zeitpunkt der Beendigung des Versands befunden haben. Nach dem maßgeblichen Unionsrecht sind auch Verbrauchsteuerlager – wie Zolllager – Teil des Inlands des betreffenden Mitgliedstaats. Ob das Vereinigte Königreich die Bestimmungen des Unionsrechts in sein nationales Recht zutreffend umgesetzt hat, ist nicht entscheidend.

Der BFH weist darauf hin, dass nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH die USt-IdNr. des Erwerbers kein materielles, sondern nur ein formelles Tatbestandsmerkmal der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist; siehe zum Beispiel EuGH-Urteil vom 6.9.2012 – Rs. C-273/11 – Mecsek-Gabona, [MwSt.VAT Newsletter Oktober 2012](#)). Dennoch könnte nach Ansicht des BFH der Steuerbefreiung entgegenstehen, dass der Weinhändler die USt-IdNr. des Fonds nicht aufgezeichnet hat.

Laut BFH hat der Weinhändler zwar Angaben gemacht, die hinreichend belegen können, dass der Erwerber ein Steuerpflichtiger ist, der bei dem betreffenden Vorgang als solcher gehandelt hat. Die innergemeinschaftliche Lieferung könne aber nur steuerfrei sein, wenn der Weinhändler redlicherweise, und nachdem er alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, die USt-IdNr. des im Drittland ansässigen Fonds nicht mitteilen kann. Dazu sind vom FG weitere Feststellungen zu treffen. Festzustellen ist zum Beispiel, ob der Fonds dem Weinhändler bereits zu Beginn der langjährigen Geschäftsbeziehung auf die Frage nach seiner USt-IdNr. mitgeteilt hat, dass er über keine eigene USt-IdNr. verfüge und der Klägerin deshalb die USt-IdNr. eines Dritten (hier: des Lagerhalters) mitgeteilt hat. In diesem Fall wird das FG prüfen müssen, ob es dann entbehrlich erscheint, sich die Aussage des Fonds, die mitgeteilte USt-IdNr. stamme nicht von ihm, sondern vom Lagerhalter, noch zusätzlich durch eine Abfrage der USt-IdNr. beim Bundeszentralamt für Steuern gemäß § 18e Nr. 1 UStG bestätigen zu lassen. Im Rahmen seiner Prüfung der Zumutbarkeit hat das FG zu berücksichtigen, dass im Streitfall kein betrügerisches Verhalten der beteiligten Personen erkennbar ist, eine Gefährdung des Steueraufkommens des Vereinigten Königreichs wegen Überführung der Weine in ein Verbrauchsteuerlager des UK nicht bestand und die Klägerin die gültige USt-IdNr. des Lagerhalters aufgezeichnet hat.

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

Die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung setzt voraus, dass der Erwerb beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt. Der Erwerb muss nicht steuerpflichtig sein, er kann auch steuerbefreit sein. Der BFH stellt in dem vorliegenden Urteil klar, dass sich die Frage, ob der Erwerb in einem anderen Mitgliedstaat der Umsatzbesteuerung unterliegt, allein nach dem Unionsrecht richtet. Der liefernde Unternehmer musste deshalb im Streitfall nicht prüfen, ob nach dem Recht des Bestimmungslandes Versendungen in ein Verbrauchs-

steuerlager der Erwerbsbesteuerung unterliegen. Dies ist für den Unternehmer insoweit vorteilhaft, als er nicht die verschiedenen nationalen Umsatzsteuerregelungen kennen muss. Können sich dagegen nach dem Unionsrecht bestimmte Abnehmer auf nationale Erwerbschwellen berufen, sind diese bedeutsam. Das kommt zum Beispiel bei Abnehmern in Betracht, die nur steuerfreie Umsätze ohne Recht auf Vorsteuerabzug ausführen. Diese Erwerbsschwellen gelten jedoch insbesondere nicht für verbrauchsteuerpflichtige Waren wie Wein im Streitfall.

#### **NEUES VOM BMF**

### **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen von Metallen**

*BMF, Schr. v. 13.3.2015 – IV D 3 – S 7279/13/10003*

Das BMF hat mit seinem Schreiben zu den Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der Lieferung von Metallen zum 1.1.2015 (siehe [MwSt.VAT Newsletter Januar/Februar 2015](#)) Stellung genommen. Durch das Zollkodex-Anpassungsgesetz wurde zum einen in § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG die Betragsgrenze von 5.000 Euro entsprechend der bereits bestehenden Regelung für die Lieferung von Mobilfunkgeräten (§ 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG) eingeführt. Zum anderen sind Selen und Gold sowie Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzte Erzeugnisse und Profile aus unedlen Metallen nicht mehr in der Anlage 4 des UStG enthalten.

Abschnitt 13b.7a UStAE, der die Metalle aufzählt, die zu den in der Anlage 4 des UStG bezeichneten Gegenständen gehören, wurde aufgrund der Gesetzesänderung überarbeitet.

#### **Anwendungsregelungen**

Das BMF-Schreiben enthält außerdem Anwendungsregelungen für folgende Fälle:

- Schlussrechnungen über nach dem 31.12.2014 erbrachte Lieferungen bei Abschlagszahlungen vor dem 1.1.2015;
- Berichtigung einer vor dem 1.1.2015 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 31.12.2014 erfolgt;
- Abrechnungen nach dem 31.12.2014 über Leistungen, die vor dem 1.1.2015 erbracht wurden und
- Berichtigung nach dem 31.12.2014 einer vor dem 1.1.2015 erstellten und bezahlten Rechnung über Anzahlungen.

#### **Übergangsregelungen**

In das BMF-Schreiben wurden schließlich die beiden Übergangsregelungen der BMF-Schreiben vom 5.12.2014 (siehe [MwSt.VAT Newsletter Dezember 2014](#)) und vom



22.1.2015 (siehe [MwSt.VAT Newsletter Januar/Februar 2015](#)) eingefügt. Danach können die Vertragsparteien für Lieferungen und Anzahlungen nach dem 30.9.2014 und vor dem 1.7.2015 noch einvernehmlich von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers ausgehen, wenn dieser den Umsatz in zutreffender Höhe versteuert. Ferner können die Vertragsparteien für Lieferungen und Anzahlungen nach dem 31.12.2014 und vor dem 1.7.2015 noch einvernehmlich von der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ausgehen, obwohl unter Berücksichtigung der Neufassung des § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG und der Anlage 4 des UStG der leistende Unternehmer Steuerschuldner wäre. Die oben genannten Anwendungsregelungen für Abschlagszahlungen vor dem 1.1.2015 usw. gelten entsprechend. Damit verschieben sich die dort genannten Zeitpunkte offenbar jeweils um sechs Monate, wenn die Vertragspartner von den Übergangsregelungen Gebrauch machen.

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

Wie im [MwSt.VAT Newsletter März 2015](#) erwähnt, soll die Anlage 4 des UStG bezüglich Eisen und Stahl aufgrund einer Ungenauigkeit der Bezeichnung der Gegenstände nochmals geändert werden. Inzwischen liegt der insoweit unveränderte Gesetzentwurf vor (BR-Drucksache 121/15 vom 27.3.2015). Nach dem Wortlaut des Gesetzentwurfes sollen Körner und Pulver aus Eisen und Stahl wieder in den Anwendungsbereich von § 13b UStG genommen werden und die bisher aufgeführten „massiven stranggegossenen, nur vorgewalzten oder vorgeschmiedeten Erzeugnisse“ in „Rohblöcke und andere Rohformen aus Eisen oder Stahl; Halbzeug aus Eisen oder Stahl“ umbenannt werden. Die Änderung von Abschnitt 13b.7a Abs. 1 Nr. 3 UStAE durch das BMF-Schreiben vom 13.3.2015 macht deutlich, dass es durch die geplante Gesetzesänderung nach Auffassung der Finanzverwaltung zu keinen inhaltlichen Änderungen kommen soll.

#### **IN KÜRZE**

### **Generalanwältin zu steuerfreien Umsätzen für die Seeschifffahrt**

*Schlussanträge v. 5.3.2015 – Rs. C-526/13 – Fast Bunkering Klaipėda*

Art. 148 Buchst. a MwStSystRL verpflichtet die Mitgliedstaaten, Lieferungen von Gegenständen zur Versorgung bestimmter Schiffe, die auf hoher See eingesetzt sind, von der Mehrwertsteuer zu befreien (siehe § 8 Abs. 1 Nr. 3 UStG). Das Vorabentscheidungsersuchen aus Litauen betrifft die Lieferung von Treibstoff, der nicht unmittelbar den Betreibern der Schiffe in Rechnung gestellt wird. Vielmehr erfolgt die Abrechnung des Händlers an Mittelspersonen, bei denen die endgültige Verwendung des

Treibstoffs jedoch vorher feststeht und der Treibstoff unmittelbar an die betreffenden Schiffe geliefert wird. Fraglich ist, ob die Steuerbefreiung auch in diesem Fall anwendbar ist. Art. 148 Buchst. a MwStSystRL ist die unmittelbare Nachfolgebestimmung zu Art. 15 Abs. 4 der Sechsten EG-Richtlinie. Laut EuGH-Urteil vom 26.6.1990 – Rs. C-185/89 – Velker International Oil Company – gilt diese Bestimmung nur für Lieferungen von Gegenständen an den Betreiber der Schiffe und nicht für Lieferungen auf einer vorhergehenden Handelsstufe. Dies wurde insbesondere damit begründet, dass ansonsten Kontroll- und Überwachungsmechanismen eingeführt werden müssten, um sich der endgültigen Bestimmung der unter Steuerbefreiung gelieferten Gegenstände zu vergewissern. Die Generalanwältin ist jedoch der Auffassung, dass der Umsatz des Händlers an die Mittelsperson und der nachfolgende Umsatz an den Betreiber steuerbefreit sind, wenn der Betreiber vom Händler das wirtschaftliche Eigentum am Treibstoff unmittelbar und unbedingt erwirbt. Erwirbt dagegen die zwischengeschaltete Mittelsperson das wirtschaftliche Eigentum, ist nur ihr Umsatz an den Betreiber steuerbefreit.

### **Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei Anzahlungen**

*BFH, Urt. v. 29.1.2015, V R 51/13*

Der BFH hat zum Vorsteuerabzug eines Unternehmers aus einem zum Zwecke der Verpachtung gekauften und angezahlten Blockheizkraftwerks Stellung genommen. Die Übergabe des Kraftwerks vom Käufer an die Pächterin sollte durch die Abtretung des Herausgabeanspruchs gegenüber dem Lieferanten erfolgen. Die Pächterin war eine Tochtergesellschaft des Lieferanten. Zur Lieferung und nachfolgenden Verpachtung kam es jedoch nicht. Über das Vermögen des Lieferanten und der Pächterin wurde das Insolvenzverfahren eröffnet und jeweils mangels Masse eingestellt. Der BFH wies die Sache an das FG zurück. Das FG hat zu prüfen, ob unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 13.3.2014 – Rs. C-107/13 – Firin (siehe [MwSt.VAT Newsletter April 2014](#)) der Vorsteuerabzug von Anfang an zu versagen oder später zu berichtigen ist. Von Anfang an zu versagen ist der Vorsteuerabzug, wenn aus der objektiven Sicht des Unternehmers die Lieferung „unsicher“ war bzw. er das Ausbleiben wusste oder hätte wissen müssen. Verneint dies das FG, hat es weiter zu prüfen, ob das EuGH-Urteil Firin entgegen der bisherigen Handhabung in Deutschland bedeuten kann, dass der Anzahlende den Vorsteuerabzug vor Rückerhalt der Anzahlung zu berichtigen hat.

## **Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer – Erfordernis der Verfügungsmacht**

*Schleswig-Holsteinisches FG, Urt. v. 9.10.2014, 4 K 67/13; Az. beim BFH: V R 68/14*

Das Schleswig-Holsteinische FG hat die Revision vor dem BFH zur Frage zugelassen, ob dem Betreiber eines Zoll-lagers in den Fällen der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung ein Vorsteuerabzug zukommen kann. Der BFH hatte im Urteil vom 13.2.2014, V R 8/13 ausdrücklich offen gelassen, ob in diesen Fällen ein Leistungsbezug des Lagerhalters für sein Unternehmen vorliegt (siehe *MwSt.VAT Newsletter Juli 2014*). Das FG Hamburg hatte dies in erster Instanz bejaht. Es wich dabei von Abschnitt 15.8 Absatz 4 UStAE und von der bisherigen Rechtsprechung des BFH ab, wonach die Verfügungsmacht des Unternehmers über die eingeführten Gegenstände und deren Eingliederung in sein Unternehmen notwendige Voraussetzungen für das Recht auf Vorsteuerabzug seien. Nach Auffassung des Schleswig-Holsteinischen FG ergibt sich dagegen das Kriterium der Verfügungsbefugnis gleichermaßen aus dem unionsrechtlichen Merkmal der Verwendung der eingeführten Gegenstände für Zwecke der besteuerten Umsätze wie aus dem in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG enthaltenen Merkmal der Einfuhr für das Unternehmen. Ein Vorsteuerabzug des Lagerhalters setze voraus, dass dieser die Gegenstände seinem Unternehmen zuordnet, um sie in eigenem Namen zu veräußern.

## **Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Teilvermietung**

*Hessisches FG, Urt. v. 12.11.2014, 6 K 2574/11; Az. des BFH: XI R 1/15*

Die Veräußerung eines vermieteten Grundstücks führt grundsätzlich zu einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG), wenn durch den Eintritt in den Mietvertrag ein Vermietungsunternehmen übernommen wird. Im Streitfall wurde eine voll vermietete Immobilie an einen Erwerber übertragen, der die Immobilie teilweise zu eigenen unternehmerischen Zwecken nutzte und im Übrigen die Vermietungstätigkeit fortführte. Es stellt sich die Frage, ob auch in diesem Fall eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt.

Das FG verneint dies jedenfalls für den Streitfall, in dem etwa die Hälfte der vermietbaren Fläche nunmehr zu eigenen unternehmerischen Zwecken genutzt wird. Das FG weist auf das BFH-Urteil vom 30.4.2009, V R 4/07 (siehe *MwSt.VAT Newsletter Oktober 2009*) hin, wonach eine Geschäftsveräußerung durch Übertragung einer vermieteten Immobilie auch dann vorliegen kann, wenn diese nur teilweise vermietet ist. Der Veräußerer muss die nicht genutzten Flächen aber zur Vermietung vorgesehen haben und auch der Erwerber muss eine Vermietung bezwecken. Um eine selbstständige wirtschaftliche Vermietungstätigkeit fortzuführen, muss der Erwerber einen Mietvertrag

übernehmen, der eine nicht unwesentliche Fläche der Gesamtnutzfläche des Grundstücks umfasst. Der BFH sah dies jedenfalls bei einer Vermietungsquote von 37 % als erfüllt an. Dagegen erfüllt nach Auffassung des FG eine anderweitige Nutzung zuvor vermieteter Räume unter Aufgabe der Vermietungsabsicht, wie im Streitfall, die Mindestanforderungen an die Geschäftsveräußerung eines Vermietungsunternehmens nicht mehr. Als nicht maßgeblich erachtet das FG, dass im Übergabezeitpunkt der Mietvertrag hinsichtlich des vom Erwerber zu eigenen Unternehmenszwecken genutzten Grundstücksteils beendet war. Zur Beantwortung der Frage, ob sich die unternehmerischen Tätigkeiten vor und nach der Übertragung hinreichend ähneln, ist nach Auffassung des FG zumindest dann, wenn Änderungen am Unternehmen im unmittelbaren Zusammenhang mit dessen Veräußerung erfolgen, nicht allein auf einen bestimmten Zeitpunkt, sondern auf die Gesamtumstände abzustellen. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

## **Steuerbefreiung eines Geldautomatendienstleisters gegenüber Banken**

*FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 23.10.2014, 6 K 1465/12; Az. des BFH: V R 6/15*

Das FG Rheinland-Pfalz kommt in seinem Urteil zum Ergebnis, dass die Dienstleistungsumsätze eines Geldautomatenbetreibenden Unternehmens gegenüber Banken steuerfrei sein können. Unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 5.6.1997 – Rs. C-2/95 – SDC – können steuerfreie Umsätze im Zahlungsverkehr gemäß § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG vorliegen. Nach Ansicht des FG sind die spezifischen und wesentlichen Leistungselemente für den steuerfreien Zahlungsverkehr im Sinne des § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG jedoch noch höchstrichterlich zu klären. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

## **Begriff der elektronisch erbrachten Dienstleistungen**

*FG Köln, Urt. v. 14.5.2014, 9 K 3338/09; Az. des BFH: XI R 29/14*

Das Urteil betrifft eine amerikanische Kapitalgesellschaft, die von den USA aus Kontaktbörsen betreibt, die Verbrauchern weltweit, unter anderem auch in Deutschland, zur Verfügung stehen. Die entgeltliche Mitgliedschaft berechtigt zum Zugriff auf persönliche Informationen anderer Mitglieder und ermöglicht eine Kontaktaufnahme im Sinne einer Partnervermittlung. Dabei werden den Kunden auf einer Internet-Plattform Datenbanken mit einer automatisierten Such- und Filterfunktion zur Verfügung gestellt. Das FG Köln ist der Auffassung, dass dieser Betrieb der Internetseiten, über welche die Mitglieder innerhalb der sog. Community miteinander in Kontakt treten können, eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung im Sinne

des § 3 a Abs. 4 Nr. 14 UStG a. F. (seit 1.1.2015 § 3 a Abs. 5 Nr. 3 UStG) darstellt. Die Dienstleistungen an die deutschen Verbraucher unterlägen entsprechend in Deutschland der Umsatzsteuer. Eine Kontrolle und Überwachung der Mitgliederprofile sowie das Unterhalten von Beschwerde-Hotlines schließe trotz der menschlichen Leistung eine elektronisch erbrachte Dienstleistung nicht aus. Dagegen vertritt die ausländische Kapitalgesellschaft die Auffassung, sie erbringe eine Dienstleistung eigener Art. Deren Ort liege nach § 3 a Abs. 1 UStG in den USA, von wo aus sie ihr Unternehmen betreibe. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt.

## **Ansprechpartner**

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

### **Leiter Indirect Tax Services**

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

### **Berlin**

Martin Schmitz  
T + 49 30 2068-4461  
[martinschmitz@kpmg.com](mailto:martinschmitz@kpmg.com)

### **Düsseldorf**

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)

Ursula Slapio  
T + 49 69 9587-2600  
[uslapio@kpmg.com](mailto:uslapio@kpmg.com)

### **Hamburg**

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

Kay Masorsky\*  
T + 49 40 32015-5117  
[kmasorsky@kpmg.com](mailto:kmasorsky@kpmg.com)

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

### **Köln**

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

### **München**

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

Günther Dürndorfer\*  
T + 49 89 9282-1113  
[gduerndorfer@kpmg.com](mailto:gduerndorfer@kpmg.com)

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

Claudia Hillek  
T + 49 89 9282-1528  
[chillek@kpmg.com](mailto:chillek@kpmg.com)

### **Stuttgart**

Dr. Stefan Böhler  
T + 49 711 9060-41184  
[sboehler@kpmg.com](mailto:sboehler@kpmg.com)  
\* Zoll & Verbrauchsteuern

## **Internationales Netzwerk von KPMG**

Auf der Website von [KPMG International](#)\*\* finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Dort steht unter anderem die KPMG-Publikation „Global Indirect Tax Brief“ von KPMG International zum Download bereit. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch [unsere Website](#).

\*\*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**

**Ursula Slapio** (V.i.S.d.P.)  
T + 49 69 9587-2600  
[uslapio@kpmg.com](mailto:uslapio@kpmg.com)

### **Thomas Claus**

T + 49 69 9587-4676  
[tclaus@kpmg.com](mailto:tclaus@kpmg.com)

### **Christoph Jünger**

T + 49 69 9587-2036  
[cjuenger@kpmg.com](mailto:cjuenger@kpmg.com)

### **MwSt.VAT Newsletter kostenlos abonnieren**

Wenn Sie den MwSt.VAT Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich unter folgender Adresse als Abonnent eintragen lassen:

[www.kpmg.de/newsletter/subscribe.aspx](http://www.kpmg.de/newsletter/subscribe.aspx)

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

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. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der berufsrechtlichen Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.